

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace spotřebních daní v České republice a vybraných státech Evropské unie
Comparison of Excise Duties in the Czech Republic and Selected European Union Countries

Student: Bc. Gabriela Přečková
Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2020

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Gabriela Přechová**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Téma: Komparace spotřebních daní v České republice a vybraných státech
Evropské unie
Comparison of Excise Duties in the Czech Republic and Selected
European Union Countries

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika základních daňových pojmů a analýza spotřebních daní v České republice
3. Analýza aplikace spotřebních daní ve vybraných státech Evropské unie
4. Komparace spotřebních daní ve vybraných státech na praktických příkladech
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Zákon o spotřebních daních - Komentář*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 686 s. ISBN 978-80-7478-883-3.

OATS, L., A. MILLER and E. MULLIGAN. *Principles of International Taxation*. 6th ed. London: Bloomsbury Professional, 2017. 847 p. ISBN 978-1-5265-0169-1.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2019

Datum odevzdání: 24.04.2020



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



doc. Ing. Lenka Kauerová, CSc.
proděkanka pro studium
na základě pověření k jednání č.j.
VSB/19/050319/9900 ze dne 24. 9. 2019

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.
Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 24.4.2020


.....
Gabriela Přečková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Charakteristika základních daňových pojmů a analýza spotřebních daní v České republice.....	7
2.1	Funkce daní	8
2.2	Základní daňové pojmy	9
2.3	Daňový systém	10
2.4	Nepřímé daně	13
2.5	Spotřební daně.....	14
2.6	Legislativa spotřebních daní	17
2.7	Harmonizace spotřebních daní	19
2.8	Správa spotřebních daní	21
2.9	Schválené změny pro rok 2020	21
2.9.1	Digitální daň	22
2.10	Analýza jednotlivých spotřebních daní	23
2.10.1	Daň z lihu.....	23
2.10.2	Daň z piva	26
2.10.3	Daň z vína a meziproductů	28
2.10.4	Daň z tabákových výrobků	29
2.10.5	Daň ze zahřívání tabákových výrobků	31
2.10.6	Daň ze surového tabáku	31
2.10.7	Daň z minerálních olejů	32
3	Analýza aplikace spotřebních daní ve vybraných státech Evropské unie	35
3.1	Analýza spotřebních daní v Slovenské republice.....	35
3.1.1	Daňový systém.....	36
3.1.2	Spotřební daně	37
3.1.3	Legislativa spotřebních daní	38
3.1.4	Správa spotřebních daní.....	38
3.1.5	Analýza jednotlivých spotřebních daní.....	39
3.2	Analýza spotřebních daní ve Švédském království.....	45
3.2.1	Daňový systém.....	45
3.2.2	Spotřební daně	47
3.2.3	Legislativa spotřebních daní	48
3.2.4	Analýza jednotlivých spotřebních daní.....	48
3.2.5	Schválené změny pro rok 2020.....	54
3.3	Definice vzorců potřebných v praktické části	55

4	Komparace spotřebních daní ve vybraných státech na praktických příkladech	56
4.1	Komparace zdanění alkoholických nápojů ve vybraných státech EU	56
4.1.1	Spotřební daň z lihu	57
4.1.2	Spotřební daň z piva	60
4.1.3	Spotřební daň z vína	63
4.2	Komparace zdanění tabákových výrobků ve vybraných státech EU	66
4.2.1	Spotřební daň z cigaret	66
4.3	Výsledky komparace spotřebních daní	69
4.4	Návrhy a doporučení	71
4.5	Predikce inkasa spotřební daně z lihu vzhledem k situaci COVID-19	71
5	Závěr	73
	Seznam použité literatury	75
	Seznam zkratk	81
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

V České republice (dále jen ČR) jsou, tak jako v jiných zemích a státech, daňoví poplatníci povinni platit daně a plátcí tyto vybrané daně odvádějí státu. Daně vždy byly a také budou nedílnou součástí státního rozpočtu (dále jen SR), jenž je z velké části naplněn právě vybranými daněmi.

Český daňový systém se v základním členění skládá z přímých a nepřímých daní. Mezi přímé daně řadíme daň z příjmů fyzických osob (dále jen FO), právnických osob (dále jen PO) a daně majetkové, jelikož jsou vybírány přímo z příjmů nebo majetku poplatníků. Do druhé hlavní skupiny daní spadá daň z přidané hodnoty, daně spotřební (dále jen SpD) a energetické.

Diplomová práce se zabývá právě skupinou SpD. Jak již bylo zmíněno SpD se řadí mezi nepřímé selektivní daně, které zavádí stát, a to z důvodu regulace cen vybraných komodit na trhu. Hlavními důvody zavedení SpD může být potřeba navýšení příjmů SR či snaha omezit množství prodávaného zboží, a to z důvodu škodlivé povahy zboží při spotřebě, jež může mít negativní vliv na jednotlivce nebo na celou společnost.

SpD se odvádí především za zdraví nebo životnímu prostředí škodlivé výrobky jako jsou lihoviny, tabák, tabákové výrobky a pohonné hmoty. Správu těchto daní vykonává Celní úřad.

SpD se v ČR uplatňují od 1. ledna 1993. Jejich režim byl nejdříve upraven zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který byl v průběhu let několikrát novelizován. Cílem bylo sblížení právní úpravy SpD, která je platná v ČR s právním režimem Evropské unie (dále jen EU). Příprava a následný vstup ČR do EU si vyžádaly přizpůsobení SpD, zejména se jednalo o upřesnění definice předmětu SpD, správu daní, sazby daní se přibližovaly sazbám, které platily v EU, došlo k úpravám v režimu osvobození od daně aj. V roce 2003 došlo k přijetí zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSpD). Důvodem tohoto kroku byla harmonizace české úpravy SpD s úpravami EU, jelikož zákon z roku 1992 tyto požadavky nesplňoval.

Cílem diplomové práce je seznámit uživatele se základní daňovou teorií a vymezením pojmů, s problematikou související se SpD v ČR, nastínit legislativní úpravy těchto daní a také objasnit harmonizaci evropské úpravy SpD se zákony ČR, dalším z cílů práce je seznámení se s právní úpravou z hlediska SpD ve vybraných státech

EU a jejich následná komparace s ČR, na jejímž základě je cílem nalézt a poukázat na rozdíly a odlišnosti v jednotlivých státech a formulovat případné doporučení či návrhy pro možnou změnu daňové politiky ČR v oblasti SpD.

Hlavní část práce je rozdělena do dvou teoretických částí a jedné praktické části. První teoretická kapitola je zaměřena na vysvětlení českého daňového systému z všeobecného hlediska, vymezení důležitých pojmů týkajících se zvoleného tématu, členění daňového systému a užší zaměření na nepřímé daně, především pak na SpD, kde je např. rozebrána daňová harmonizace v kontextu s EU. Dále je graficky znázorněn poměr SpD na příjmech SR a inkaso jednotlivých SpD a dopodrobna jsou popsány a specifikovány jednotlivé daně, které spadají do této oblasti.

Druhá teoretická kapitola navazuje na kapitolu první a je zaměřena na popis a základní parametry SpD u jednotlivých zvolených států EU. U každé daně je zpracován předmět daně, základ daně, sazba daně, osvobození od daně, poplatník daně a termíny pro podání daňového přiznání (dále jen DAP). Tak jako v předchozí kapitole jsou i v této kapitole graficky znázorněné poměry SpD na příjmech SR a inkasa jednotlivých SpD.

Poslední praktická kapitola se soustřeďuje na porovnání jednotlivých charakteristik daní mezi ČR a vybranými státy, kterými jsou Slovensko a Švédsko. Kapitola je rozdělena podle jednotlivých SpD, ke každé dani je zadán vzorový příklad, jenž je následně vypočítán dle podmínek a charakteristik stanovených v daňových systémech jednotlivých států. V závěru kapitoly jsou porovnávány zjištěné informace.

Pro zpracování diplomové práce jsou využity metody standardně používané ve vědeckých a odborných publikacích, a to metoda komparace, deskripce, dedukce a analýzy.

2 Charakteristika základních daňových pojmů a analýza spotřebních daní v České republice

V této kapitole je potřebné nejprve vysvětlit definice primárních daňových pojmů, které jsou potřebné pro správnou orientaci v daňové oblasti. V první řadě se budeme zabývat pojmem daň a českým daňovým systémem, následně jsou vyjmenovány a popsány funkce daní a základní členění daní. Dále jsou vysvětleny nejdůležitější pojmy, jako plátce a poplatník daně, předmět daně, sazba daně a základ daně, zdaňovací období, daňová povinnost, osvobození od daně a slevy na dani. V neposlední řadě je pár stran věnovaných konkrétním charakteristikám jednotlivých SpD v ČR. Také se podíváme, jakou měrou se jednotlivé SpD podílejí na příjmech do státní kasy.

Mezi hlavní znaky daní považujeme peněžitá plnění. Znamená to, že daň nelze platit jinou než touto formou plnění.

Daní se rozumí zákonem určená platba do rozpočtu státu, který je oprávněn ji vyhlásit. Se zákonností je spojena povinnost platit daně. Pokud je povinnost hradit daň stanovena zákonnou formou, daňový subjekt nemá možnost se této povinnosti vyhnout. Existují zde výjimky jako je např. osvobození či sleva na dani, avšak i tyto výjimky musí být zakotvené v zákoně. Zákonný charakter daně také znamená, že ani orgány státní správy nemohou volně rozhodovat o zavedení daní ani o jejich výši. Projevuje se rovněž ve smyslu nemožnosti daňového subjektu uzavírat dohody o podmínkách placení daní se správcem daní (Radvan, 2015).

Daň je nedobrovolná platba, jejíž obvyklým znakem je pravidelnost. Většina daní má stanoveno zdaňovací období, za které se daň platí. Jsou zde také výjimky, tj. jednorázové daně, které jsou navázané na vznik určité právní skutečnosti. V tomto směru je typickou představitelkou daň z nabytí nemovitých věcí.

Daň nejlépe vystihují následující charakteristiky. Daň je:

- povinná – je součástí základních občanských povinností,
- zákonem stanovená,
- nenávratná – daňový subjekt nevzniká žádný nárok na vrácení daně, kterou zaplatil,
- neúčelová – v okamžiku platby není známý účel, na který budou prostředky využity,
- neekvivalentní – příjemce úplaty není nijak zavázán poskytnout daňovému subjektu protiplnění,

- jedná se o peněžní plnění,
- jde do veřejného rozpočtu – prostředky jsou určeny k úhradě potřeb, jež vznikají společnosti jako celku (Vančurová, 2016).

Důvodem existence daní je potřeba získat prostředky pro veřejný sektor k financování funkcí státu a veřejné správy, jako jsou zákonodárné a řídicí orgány, policie, armáda, soudnictví, tvorba a údržba infrastruktury. Z daní jsou také financovány starobní důchody, podpory v nezaměstnanosti, ekologie, vzdělání, zdravotní péče, sociální dávky či příspěvky pro zdravotně postižené a další.

2.1 Funkce daní

Daně by měly v ekonomice napomáhat zabezpečovat pět důležitých a základních funkcí:

- fiskální funkci,
- redistribuční funkci,
- stimulační funkci,
- alokační funkci
- a stabilizační funkci.

Fiskální funkce je považována za funkci primární a velmi důležitou, jelikož má schopnost naplnit veřejný rozpočet a zajistit tak financování veřejných výdajů (Široký, 2015).

Další důležitou funkcí je redistribuční funkce, která spočívá v tom, že vláda prostřednictvím transferů a daní ovlivňuje přerozdělování důchodů. Daně se vybírají ve větší míře od bohatších, což pak umožňuje státu zvyšovat příjmy chudším prostřednictvím transferů (Kubátová, 2018).

Funkce stimulační představuje využití daňových nástrojů, jejichž cílem je ovlivnit činnost ekonomických jednotek a tempo jejich rozvoje, stát vystavuje subjekty rozdílnému daňovému zatížení a tím mohou ovlivňovat rozvoj činností, utlumit je, anebo povzbudit. Stát subjektům poskytuje daňové úspory (Široký, 2015).

Alokační funkce se uplatňuje v tom případě, když trh projevuje neefektivnost v umístění zdrojů. Jinak řečeno funkce řeší problematiku, která se týká investování vládních výdajů a optimální rozdělení mezi soukromou a veřejnou spotřebu (Široký, 2015).

Prostřednictvím stabilizační funkce mohou daně přispívat ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. Např. v období konjunktury odčerpávají daně vyšší díl do rozpočtů a současně vytvářejí rezervu na horší časy. V období stagnace zase napomáhají ekonomiku nastartovat (Kubátová, 2018).

2.2 Základní daňové pojmy

Tato podkapitola slouží k vymezení základních daňových pojmů, které jsou potřebné pro správnou orientaci v daňové oblasti.

Daňový subjekt

Daňový subjekt je podle zákona FO nebo PO, která je povinna strpět, odvádět nebo platit daň. Z technického hlediska daňové subjekty dělíme na plátce a poplatníky daně (Vančurová, 2016).

Poplatník

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět, zejména tedy příjem nebo majetek, je dani podroben (Vančurová, 2016).

Plátce

Plátcem daně může být jak FO, tak PO, která má povinnost vypočítat, vybrat a odvést daň od poplatníků do SR prostřednictvím správce daně. U nepřímých daní je plátcem jiná osoba než poplatník a u přímých daní je plátce daně současně i poplatníkem (Vančurová, 2016).

Daňová povinnost

Daňová povinnost vzniká daňovému subjektu v okamžiku, kdy nastaly právní skutečnosti, které na základě určitých daňových zákonů zakládají její vznik. Daňová povinnost tedy vzniká okamžikem dosažení zdanitelného příjmu, vlastnictvím nemovitostí apod. (Vančurová, 2016).

Základ daně

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Měrné jednotky znamenají buď fyzické jednotky (např. ks, m², hl) nebo hodnotové vyjádření, tedy koruny.

Sazba daně

Sazba daně je vždy upravena příslušným daňovým zákonem. Udává se v procentním vyjádření ze základu daně vyjádřeného v penězích nebo pevnou peněžní částkou na objemovou jednotku základu daně (kdy základ daně není vyjádřen v penězích). Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví základní částka daně (Láchová, 2016).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je určitý časový interval, za který se stanovuje základ a vyměřuje se výše daně. Zdaňovací období se vymezuje u těch daní, které se vybírají v pravidelných časových intervalech. Základním zdaňovacím obdobím je 12 měsíců, u nás zpravidla kalendářní rok. Kalendářní rok se používá u přímých daní, u daně ze spotřeby se nejčastěji využívá jako zdaňovací období kalendářní měsíc, v omezené míře se však používá i kalendářní čtvrtletí (Láchová, 2016).

Správce daně

Správcem daně je územní finanční orgán, jiný správní orgán či orgán obce, který podle zákona o správě daní a poplatků činí opatření potřebná ke správnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, které jsou příjmem SR. Mezi práva a povinnosti správce daně zejména patří vyhledávat daňové subjekty, vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat daně nebo kontrolovat jejich splnění ve stanovené výši a době (Láchová, 2016).

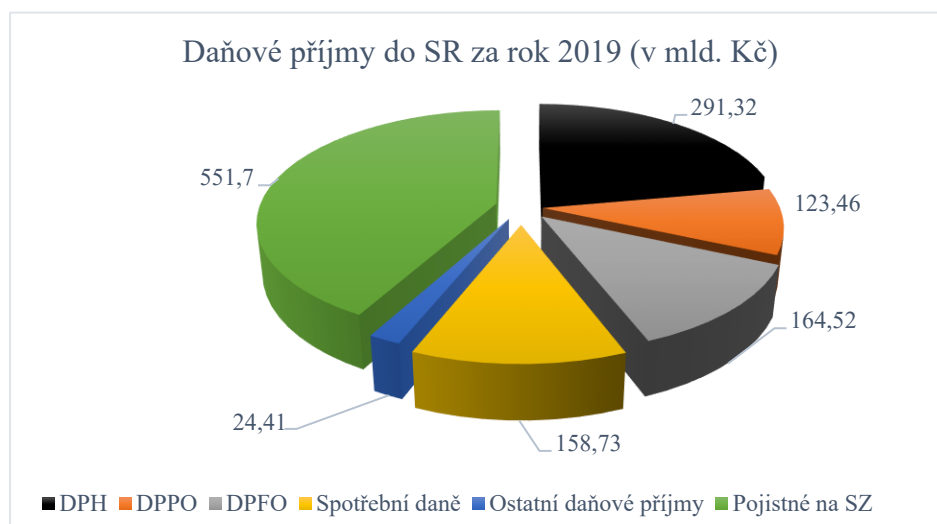
2.3 Daňový systém

Daňový systém v ČR je podobný jako většina daňových systémů všech států EU. Příjmy z vybraných daní pocházejí ve stejné míře z přímých i z nepřímých daní. (Ministerstvo financí ČR, 2015). Struktura příjmů do SR za rok 2019 je vyobrazena v následujícím grafu (viz Obr. 2.1). Struktura celkových příjmů do rozpočtu státu činila pro rok 2019 přesně 1 523,23 mld. Kč, kde daňové příjmy tvoří převážnou část příjmů a to rovných 1 314,41 mld. Kč. Daně jsou tedy velice zásadním příjmem pro stát.

Celkové příjmy SR meziročně výrazně vzrostly, nárůst je 119,3 mld. Kč, tj. o 8,5 %. K růstu napomohly všechny hlavní složky příjmů, jmenovitě daňové příjmy, kde byl zaznamenán nárůst o 35,6 mld. Kč, tj. o 4,9 %, pojistné na sociální zabezpečení narostlo o 38,4 mld. Kč, tj. o 7,5 %, a nedaňové a ostatní příjmy s růstem o 45,3 mld. Kč, tj. o 27,7 %.

Jak je v grafu vidět, největší podíl na příjmech do SR má pojistné na sociální zabezpečení. Struktura daňových příjmů se v ČR ve srovnání s průměrem zemí OECD vychyluje směrem k většímu podílu pojistného na veřejném pojištění na celkových daňových příjmech. Nižší je naopak podíl daní z příjmů FO. Na základě dosavadního vývoje struktury daňových příjmů je zřejmé, že v ČR nedochází k podstatnému snižování daňového zatížení příjmů ve prospěch zdanění spotřeby (Maaytová, 2015).

Obr. 2.1 Struktura daňových příjmů do SR ČR za rok 2019



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2020), vlastní zpracování

Daně jsou rozděleny dle tradičního členění na přímé a nepřímé. Přímé daně jsou takové, které dopadají na poplatníka přímo, a které poplatník hradí na úkor svých příjmů a svého majetku, přičemž legální přenos na jiný subjekt není možný. Přímé daně jsou vyměřovány všem poplatníkům podle jejich důchodové a majetkové situace a člení se do dvou hlavních skupin na daně z příjmů a majetkové daně (Šíroký, 2015). Od roku 2017 mezi přímé daně řadíme taktéž daň z hazardních her. Mezi daně z příjmů náleží:

- daň z příjmů FO
- a daň z příjmů PO.

Do skupiny majetkových daní spadají následující daně:

- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytí nemovitých věcí
- a daň silniční.

Nepřímé daně na rozdíl od daní přímých nedopadají na poplatníka přímou formou daní, ale nepřímo, a to tak, že jsou zahrnuty v ceně zboží a služeb, které hradí konečný

spotřebitel. Subjekt (plátce), který odvádí daně státu, není totožný se subjektem (poplatníkem), který je dani podroben, zatímco u přímých daní je poplatník rovněž plátce. V tomto případě tedy plátce přenáší daň prostřednictvím ceny na poplatníka legálně (Široký, 2015). Nepřímé daně se v ČR dělí do tří skupin na daně univerzální, energetické a spotřební. Univerzální daní je pouze daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), SpD zahrnuje:

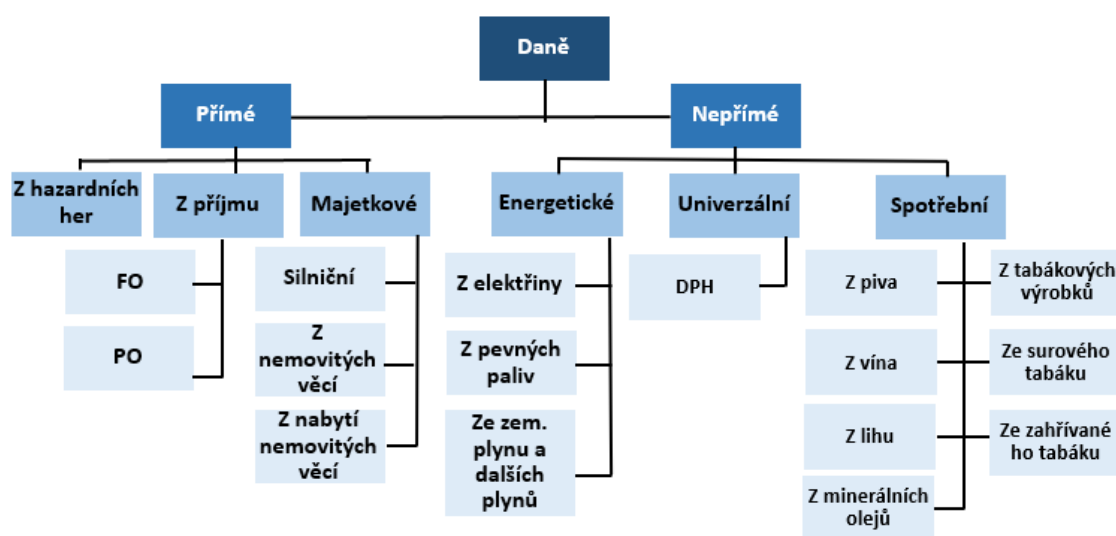
- daň z piva,
- daň z vína,
- daň z tabákových výrobků,
- daň z minerálních olejů,
- daň ze surového tabáku,
- daň ze zahřívání tabákových výrobků
- a daň z lihu.

Kategorie z energetických daní tvoří:

- daň z elektřiny,
- daň z pevných paliv,
- a daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.

Kompletní daňový systém ČR je pro větší přehlednost uveden v následujícím schématu (viz Obr. 2.2).

Obr. 2.2 Daňový systém ČR



Zdroj: Široký (2015), vlastní zpracování

2.4 Nepřímé daně

SpD, jimiž se diplomová práce zabývá, spadají do kategorie nepřímých daní, proto se v této části podkapitoly věnujme právě této skupině daní.

Nepřímé daně jsou takové, které platí a odvádí státu plátce, tudíž jiná osoba než ta, která je podrobena dani, a na kterou dopadají účinky daně, tudíž poplatník daně. Nepřímá daň je obsažena v cenách zboží a služeb jako přírážka, proto bývá často označována jako daň ze spotřeby. Poplatník pak platí tuto daň v rámci úhrady za svou spotřebu a daň je pak státu odvedena prostřednictvím příslušného obchodníka, tedy plátce (Široký, 2015).

U těchto daní je možné dopředu jednoznačně určit pouze osobu, která konkrétní daň odvede státu (plátce). Daňového poplatníka dopředu definovat nelze, nejsme schopni zjistit osobu, která bude nakupovat a spotřebovávat zboží a platit daň v konečné fázi.

Nepřímé daně představují relativně dobře předvídatelný a stabilní zdroj příjmů, jsou ukryté v cenách služeb a zboží, tudíž můžeme říct, že jsou nenápadné. Z tohoto důvodu lze prosadit zvýšení nepřímých daní mnohem snáze, než je to u daní přímých. Každý jednotlivý občan platí bez rozdílu stejnou výši daně, proto se dá o nepřímých daních říct, že jsou potencionálně neutrální. Zvýšení daně vede k jednorázovému zvýšení cen a krátkodobě také k vyšší inflaci. Pokud však stát zvládne základní principy účetnictví, bude potom vybírání nepřímých daní jednodušší než u daní přímých (Široký, 2015).

Nepřímé daně mají jako jiné daně své výhody i nevýhody. Mezi výhodné vlastnosti tohoto typu daní spadají následující:

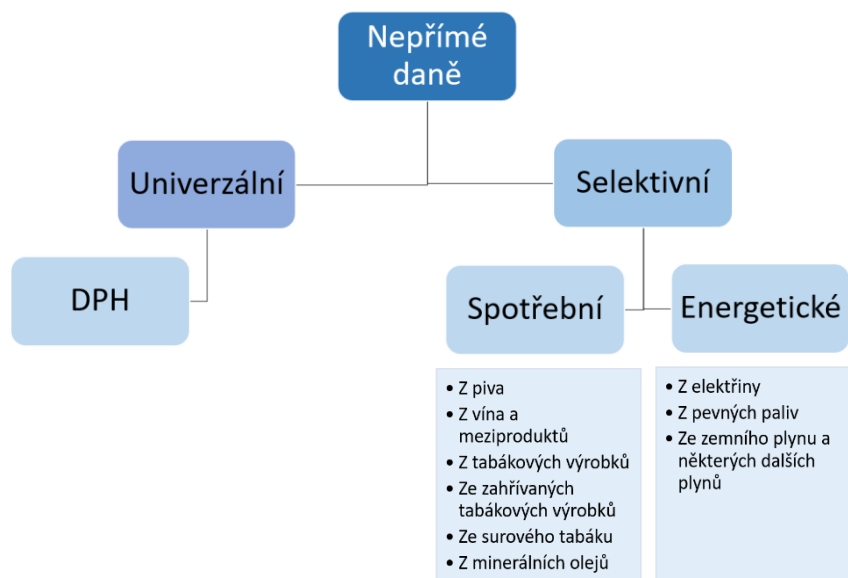
- výběr daní je jednodušší než u daní přímých,
- jsou rovné, tzn. že pro všechny osoby platí stejná sazba daně,
- jsou nenápadné, důsledkem je to, že vyvolávají u poplatníků méně negativních pocitů
- a jsou předvídatelné a stabilní, tzn. že každý poplatník může do určité výše ovlivnit výši odvedené daně, pokud změní své spotřebního chování (Široký, 2015).

Naopak nevýhodnými vlastnostmi nepřímých daní jsou:

- zvýšení cen zboží a služeb a krátkodobé zvýšení inflace,
- deformace cen
- a jejich nenápadnost (Široký, 2015).

Nepřímá daň může být selektivní, např. SpD, která se týká pouze vybraných druhů zboží, nebo univerzální, např. DPH, která se týká veškerého zboží. Členění nepřímých daní popisuje daňové schéma (viz Obr. 2.3).

Obr. 2.3 Nepřímé daně



Zdroj: ZSpD, vlastní zpracování

2.5 Spotřební daně

SpD patří mezi nepřímé, selektivní daně. Když se podíváme do historie, tak jsou nejstaršími daněmi vůbec a již od svého počátku představovaly potřebný a významný zdroj příjmů pro státní pokladnu. Stát touto skupinou daní zatěžuje prodej a spotřebu určité skupiny výrobků cíleně (Vančurová, 2015).

Hlavním důvodem, proč jsou SpD uplatňovány je především přínos pro státní rozpočet. Jde totiž o relativně dobře odhadnutelný a velmi stabilní zdroj díky nízké cenové a důchodové elasticitě poptávky u většiny výrobků, jež této dani podléhají. Jiné důvody jsou pak ekologické či zdravotní, neboť jde velmi často o produkty, jejichž spotřeba negativně ovlivňuje zdravotní stav obyvatelstva nebo nepříznivě působí na životní prostředí (Vančurová, 2015).

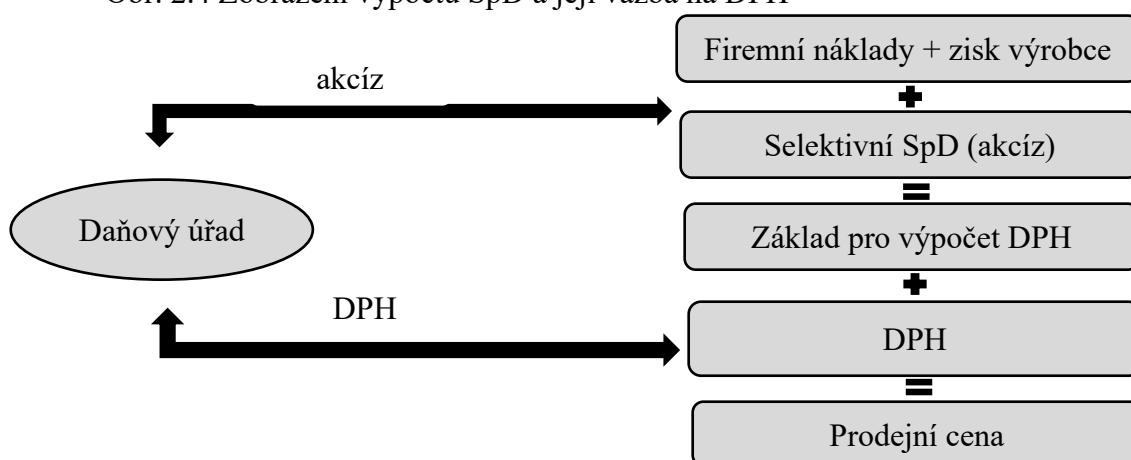
SpD jsou harmonizovány podobným způsobem jako DPH. Směrnice EU obsahuje veškeré informace a pevně stanoví, co musí být povinně předmětem daně nebo co lze od daně osvobodit. Pro jednotlivé skupiny produktů jsou přesně stanoveny také minimální sazby daní, které ČR dle pravidel splňuje. Výjimkou byla situace, která nastala v roce

2004, kdy z důvodu opoždění přijetí novely zákona zvyšující sazby daně u cigaret, nebyly plněny minimální sazby u této daně (Vančurová, 2015).

Vybrané produkty, které jsou zatíženy SpD se nazývají akcízy a vyznačují se svým vysokým daňovým zatížením, jelikož jsou mimo zmíněnou daň podrobeny taktéž dani z přidané hodnoty. Částka, která odpovídá příslušnému akcízu totiž dále vstupuje do základu daně pro výpočet DPH, což je významný plus pro SR.

Mechanický výpočet daně v případě, že je produkt zdaňován SpD a rovněž DPH a následně dvakrát odvedeno daňovému úřadu je zobrazeno ve schématu (viz Obr. 2.4).

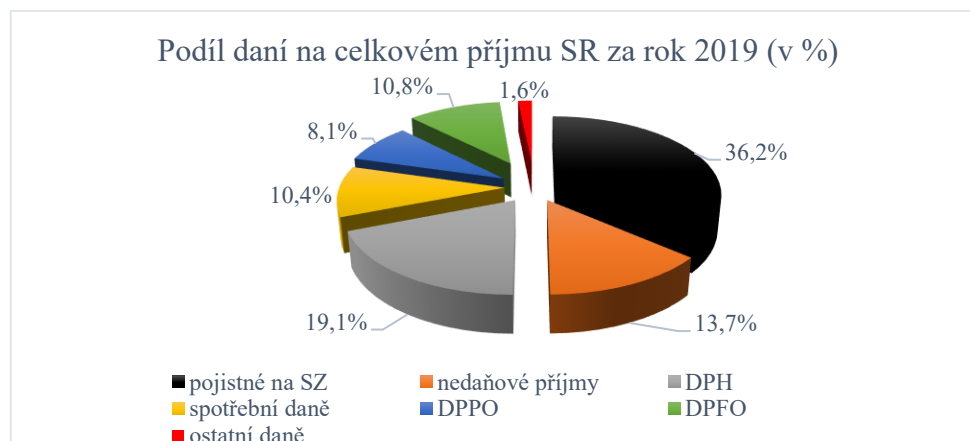
Obr. 2.4 Zobrazení výpočtu SpD a její vazba na DPH



Zdroj: Široký (2003, s. 166), vlastní zpracování

V příjmech SR mají SpD velmi důležitou roli. Podle informací Ministerstva Financí o pokladním plnění SR za rok 2019 je podíl příjmů ze SpD na celkovém příjmu SR roven 10,4 % (viz Obr. 2.5). Vývoj příjmů ze SpD mezi lety 2015 až 2019 najdeme v příloze č. 1.

Obr. 2.5 Podíl daní na celkovém příjmu SR za rok 2019



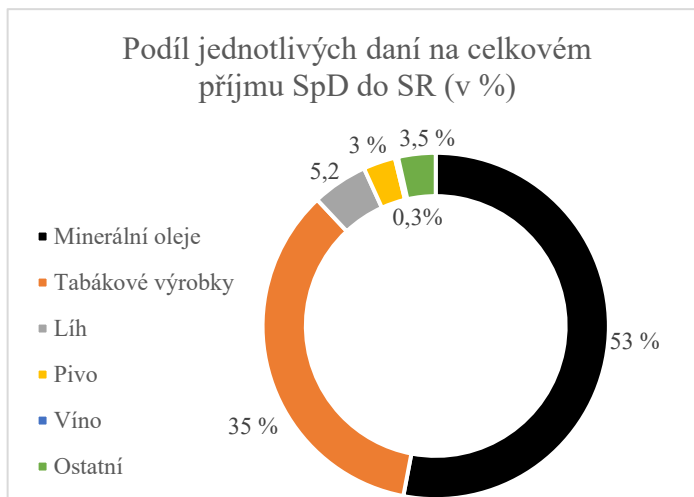
Zdroj: Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2020), vlastní zpracování

Pro představu, jakým podílem se na příjmech SR podílejí jednotlivé SpD si zobrazíme tabulku inkasa SpD pro rok 2019 (viz Tab. 2.1) a graf vyobrazující podíl daní na celkovém příjmu v procentech (viz. Obr. 2.6).

Tab. 2.1 Inkaso SpD

Daň	Částka v mld. Kč
Z minerálních olejů	84
Z tabákových výrobků	55,9
Z lihu	8,2
Z piva	4,7
Z vína	0,4
Ostatní	5,53
Celkem	158,73

Obr. 2.6. Podíl SpD na celkovém příjmu SR ze SpD za rok 2019



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2020), vlastní zpracování

Inkaso SpD z minerálních olejů, tabákových výrobků, piva, vína, lihu a energetických daní a dalších dosáhlo v roce 2019 158,73 mld. Kč a tvoří 10,42 % všech příjmů do SR ve sledovaném roce. Při porovnání inkasa SpD se stejným obdobím roku 2018 pokleslo o 0,6 mld. Kč, tj. o 0,03 %. Tento pokles je přisuzován nižšímu výběru SpD z tabákových výrobků (Ministerstvo Financí, 2020).

Inkaso SpD z tabákových výrobků činilo 55,9 mld. Kč a meziročně pokleslo o 2,9 mld. Kč, tj. o 4,9 %, stojí tedy za meziročním poklesem. Propad souvisí s enormním růstem inkasa v závěru roku 2018, jelikož se plátcí daně předzásobovali tabákovými nálepkami starého vzoru a dopad se projevil právě v roce následujícím (Ministerstvo Financí, 2020).

Rozpočtově nejvýznamnější SpD je daň z minerálních olejů. Její inkaso nabylo hodnoty 84 mld. Kč a vzrostlo o 2,2 mld. Kč, tj. o 2,7 %, v porovnání se stejným obdobím roku 2018. Růst je vyvolán přetrvávajícím trendem nárůstu spotřeby motorové nafty, taktéž stále roste spotřeba motorového benzínu. Zásadní vliv na výši inkasa má pozitivní ekonomický vývoj, se kterým souvisí rostoucí přepravní výkony a vyšší spotřeba pohonných hmot z důvodu rostoucích příjmů jednotlivých domácností (Ministerstvo Financí, 2020).

Inkaso SpD z lihu meziročně vzrostlo na hodnotu 8,2 mld. Kč. Dle Ministerstva Financí nárůst pravděpodobně souvisí s pozitivním vývojem ekonomiky, jenž se odráží i v růstu platů a mezd. Inkaso SpD z piva činilo 4,7 mld. Kč. Z tohoto výsledku lze konstatovat, že se dopad protikuřáckého zákona výrazně neprojevil na inkasu daně z piva, lihu či tabákových výrobků. Inkaso rozpočtově méně významné komodity SpD z vína dosáhlo 0,4 mld. Kč (Celní správa ČR, 2020).

2.6 Legislativa spotřebních daní

Legislativa SpD se rozděluje na úroveň národních právních předpisů a úroveň právní úpravy EU.

Právní úprava EU především upravuje minimální podmínky pro následující oblasti:

- vznik daňové povinnosti,
- výši daňových sazeb pro jednotlivé druhy výrobků zatížené SpD,
- osvobození od daně,
- vrácení daně,
- spolupráci na mezinárodní úrovni,
- kontrolu a dohled nad dopravou vybraných výrobků mezi jednotlivými členskými státy EU,
- skladování, výrobu, zpracování a držení výrobků zatížených daní
- a vedení registrů o daňových skladech a hospodářských subjektech (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

Směrnice Rady 2008/118/ES, o obecné úpravě SpD a o zrušení směrnice 92/12/EHS, podává základní obecné údaje o daních ze spotřeby, jako jsou např. definice SpD, základní pravidla pro správu daní, pravidla pro nakládání s alkoholem a jinými alkoholickými nápoji, tabákovými výrobky, elektřinou a energetickými produkty. Směrnice Rady umožňuje uvalit SpD i na jiné výrobky, stanoví obecný systém pro zboží podléhající SpD tak, aby zajišťoval volný pohyb zboží, a tedy i bezproblémové fungování vnitřního trhu v EU (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

Tato podkapitola je zaměřena zejména na právními předpisy ČR a jejich vymezení. SpD se v ČR začali užívat od 1. ledna roku 1993. Jejich režim byl nejdříve upraven zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který však byl od té doby již mnohokrát novelizován. Hlavním důvodem a cílem těchto

novelizací bylo sbližování právní úpravy daní ze spotřeby, které byly platné v ČR s právním režimem EU. Postupně se začaly upřesňovat definice předmětu SpD, sazby daní se přibližovaly minimálním sazbám platným v EU, upravoval se režim osvobození od daně a další. Posledním krokem ve sbližování právních úprav SpD v ČR a EU bylo přijetí ZSpD (Celní správa ČR, 2019).

ZSpD je tedy stěžejním bodem právní úpravy v ČR pro vybrané produkty, které jsou SpD podrobeny. Zákon obsahuje a definuje následující:

- formu nakládání s vybranými výrobky,
- plátce daně,
- přiznání daně,
- sankce za nedodržení či porušení právních předpisů,
- podmínky pro dopravu vybraných výrobků či
- povolávací řízení (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

Zákon a k němu navazující vyhlášky dále upravují některé další podmínky pro nakládání s minerálními oleji, sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji, omezení prodeje lihovin a tabákových výrobků a také skladování surového tabáku pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků.

ZSpD je rozčleněn do devíti hlavních částí. První část se nazývá obecná ustanovení a obsahují důležité pojmy, definice a údaje o SpD. Vymezuje např. předmět daně, sazby a výpočet daně, osvobození od daně, vznik daňové povinnosti a povinnost přiznat daň, zdaňovací období, splatnost daně či podání daňového přiznání. Ve druhé části jsou definovány obecná ustanovení o povolovacím řízení, jako jsou podmínky pro vydání povolení, změna, zrušení či zánik povolení. Ve třetí části se zákon věnuje vybraným produktům, jež jsou SpD zatíženy. Každému vybranému produktu přesně definuje, co je předmětem daně, kdo je plátce daně, základ pro výpočet daně, sazbu daně nebo také osvobození od daně. Čtvrtá část byla zrušena, na problematiku značkování a barvení minerálních olejů se zákon zaměřuje v páté a šesté části. Sedmá část zákona vymezuje sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji a v osmé části jsou pak některá ustanovení o nakládání se surovým tabákem. Devátá část pojednává o přestupcích a poslední desátá část zákona definuje společná, přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení.

V ČR existuje dále řada ustanovení, která jsou obsažena ve speciálních právních předpisech, např.: „*Zákon o pohonných hmotách č. 311/2006 Sb. a prováděcí předpis upravují podmínky pro prodej, výdej, distribuci pohonných hmot a vedení evidence pohonných hmot uvedených do volného daňového oběhu. V zákoně č. 61/1997 Sb., o lihu, a v jeho prováděcích předpisech jsou definovány podmínky pro výrobu, skladování, evidenci a kontrolu výroby a oběhu lihu*“ (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016, s. 12). Zákonem je dále stanoveno povinné značení lihu, přesně stanovené podmínky pro nakládání s kontrolními páskami a podmínky pro nakládání s lihem. Postupy a podmínky, které pak nejsou uvedeny ve speciálních předpisech upravuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád). Sankce jsou ukládány dle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen správní řád). ČR využila oprávnění k aplikaci SpD i na jiné výrobky a zavedla tak daň ze surového tabáku jako jedno z mnoha opatření proti daňovým podvodům (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

2.7 Harmonizace spotřebních daní

Harmonizace je možno definovat jako proces sbližování jednotlivých daňových soustav států na základě společných pravidel, má přispívat k posílení společného trhu a zatraktivnění EU pro investory a pracující. Daňovou harmonizaci lze taktéž chápat jako proces, tj. prostředky k dosažení daného cíle, i výsledek, tím rozumíme samotnou harmonizaci daňové legislativy. Současně harmonizace spočívá v určení daně, která má být harmonizována, harmonizaci základu daně, daňové sazby a správy daně. V rámci procesu daňové harmonizace je cílem v Evropských společenstvích zavedení jednotného trhu a zajištění jeho hladkého fungování (Oats, 2017).

Sazby a struktura SpD se v jednotlivých členských státech liší, což má vliv na hospodářskou soutěž. Značné rozdíly v míře zdanění určitého produktu mohou vést ke ztrátám zisku, k podvodům a k tomu, že se daňovým podmínkám přizpůsobí pohyb zboží. Od začátku sedmdesátých let minulého století jsou vyvíjeny snahy o harmonizaci daňových struktur i sazeb (Nerudová, 2014).

Na počátku bylo hlavním problémem stanovit okruh komodit, které budou podléhat harmonizaci, jelikož v různých státech existoval různý daňový systém. Nástroje, které prosazují harmonizaci jsou směrnice. Směrnice se využívají v oblasti daňové harmonizace proto, že jakmile jsou schválené, musí je členské státy implementovat do svých právních řádů. Směrnice 72/443/EHS z roku 1992 stanovila členským státům EU povinnost přijmout stejný systém akcízů, jejichž předmětem byly lihoviny, víno, pivo,

minerální oleje a tabák. Zavedení jednotného trhu 1. ledna 1993 bylo významné také pro harmonizaci SpD. Tento den nabyla účinnosti směrnice 92/12/EHS, která vymezila režim pro výrobu, zpracování, přepravu a držení výrobků, pro výběr daně a zavedla autorizované daňové sklady. Směrnice byla nahrazena novou směrnicí 2008/118/ES v roce 2010. Tato směrnice zavedla nová ustanovení o elektrickém správním dokladu, jenž nahradil papírový doklad při přepravě zboží (Šíroký, 2018).

Směrnice 92/81/EHS se týká zdanění spotřeby minerálních olejů, především tato směrnice provedla klasifikaci jednotlivých druhů minerálních olejů na:

- naftu
- benzín,
- zemní plyn,
- petroleje
- a topné oleje.

Sazby daně jednotlivých minerálních olejů pak stanovila směrnice 92/82/EHS. V roce 2003 po zavedení směrnice 2003/96/ES prošla oblast minerálních olejů zásadní změnou, když tato směrnice restrukturalizovala zdanění elektrické energie a energetických produktů. V dokumentu jsou stanoveny minimální sazby daní v návaznosti na účel použití (Šíroký, 2018).

Ve směrnici 92/83/EHS je vymezena oblast zdaňování alkoholických nápojů a lihu. Minimální sazby této skupiny akcízů ustanovuje směrnice 92/84/EHS. Tato směrnice je platná v prakticky nezměněném stavu dodnes, jelikož je velice obtížné dosáhnout sjednocení mezi jednotlivými členskými státy v této oblasti akcíz. Směrnice 79/32/EHS člení tabákové výrobky do jednotlivých kategorií za účelem stanovení minimální sazby daně, směrnice 72/464/EHS zavedla kombinaci jednotkové daně a procentní daně. Tyhle dvě směrnice byly sjednoceny směrnicí 95/59/ES, která se zabývá zdaněním tabákových výrobků a cigaret. V roce 2010 směrnice 2010/12/EHS změnila směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES, dále pak byla v roce 2011 modifikována aktuální směrnicí 2011/64/EU. Tato směrnice se stala platná a účinná pro danou skupinu akcíz a udává sazby SpD z tabákových výrobků. Nahradila také zásadní směrnici 2002/10/ES, která zavedla vedle dosavadního minimálního daňového zatížení z maloobchodní ceny i fixní minimální částku 60 € na 1000 ks cigaret (Šíroký, 2018). V dubnu roku 2014 vstoupila v platnost Směrnice Evropského parlamentu a Rady

2014/40/EU, která má za cíl zvýšit úroveň veřejného zdraví a zlepšit fungování vnitřního trhu s tabákovými výrobky. Směrnice udává povinnost textových a obrazových zdravotních varování, které musí pokrývat minimálně 65 % balení (Celní správa ČR, 2019).

2.8 Správa spotřebních daní

Obecným předpisem pro správu daní ze spotřeby je daňový řád. Tento zákon se však použije pouze v případě, kdy správu daní neupravuje jiný nadřazený zákon jinak, a to zejména ZSpD. V daňovém řádu je upraven postup správců, povinnosti a také práva, které daňovým subjektům a třetím osobám vznikají při správě daní. Úkolem správy daní je správně zjistit a stanovit daň a následně zabezpečit jejich úhradu. Správou daně se rozumí vztah, který je realizován mezi daňovým správcem a osobami, které jsou na správě daně zúčastněné. Předmětem vztahu jsou peněžité plnění, které nesou označení daň (Rožehnal, 2019).

Od roku 2004 vykonává správu SpD Celní správa ČR, dále vykonává také správu energetických daní od roku 2008 a správu daně ze surového tabáku od roku 2015. V této souvislosti nabyl platnosti zákon č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR, ve znění pozdějších předpisů, dne 1. ledna 2013. Od tohoto roku bylo také rozhodnuto o tom, kdo bude Celní správu ČR tvořit. Jsou to celní úřady a Generální ředitelství cel (dále jen GŘC). Správu SpD vykonávají celní úřady podle ZSpD, daňového řádu, zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů a jiných souvisejících právních předpisů. Celní úřady nejsou účetní jednotky, mají proto postavení jako vnitřní organizační jednotky GŘC. Tomuto orgánu jsou celní úřady podřízeny a řídí je ředitel celních úřadů. GŘC je účetní jednotkou, je nadřízené celním úřadům a podřízené MF, řídí jej generální ředitel. Zákon o Celní správě stanoví, že je GŘC správním úřadem, jenž má za úkol působit v oblasti daní a oblasti správy cel s celostátní působností (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

2.9 Schválené změny pro rok 2020

Od ledna roku 2020 došlo ke zvýšení sazeb vybraných SpD, výsledkem má být nárůst do státní kasy odhadem o 10 mld. Kč v následujících letech 2021 a 2022. Vyšší SpD se od ledna dotkla alkoholu, tabákových výrobků či zemního plynu (Ministerstvo financí ČR, 2019).

U alkoholu se jedná daň z lihu, která vzrostla z původních 57 Kč u 0,5 litru 40 % alkoholu na 64,50 Kč. Sazby daně vzrostly z 28 500 Kč/hl etanolu na 32 250 Kč/hl

etanolu. Nižší sazba vzrostla z 14 600 Kč/hl na 16 200 Kč/hl. U daně z piva došlo ke změně hranice množství vyprodukovaného objemu pro povinnost přiznat a zaplatit daň z 200 l na 2000 l za podmínky, že nedojde k jeho prodeji (Kolektiv redaktorů Měšec, 2020).

Zvýšení daně postihlo všechny tabákové výrobky, u cigaret se mění nejen procentní část sazby daně, ale také pevná a minimální sazba daně. Procentní část vzrostla o 3 %, a to na 30 %, pevná část nyní činí 1,61 Kč/kus z původních 1,46 Kč/ks a minimální část daně se vyhoupla z 2,63 Kč/ks na 2,90 Kč/ks. Vláda rozhodla o zvýšení sazeb daně také u doutníků z 1,71 Kč/ks na 1,88 Kč/ks a u tabáku ke kouření je daň na hodnotě 2 460 Kč/kg z částky 2 236 Kč/kg. Těmto hodnotám odpovídá také daň pro zahřívané tabákové výrobky a daň ze surového tabáku (Kolektiv redaktorů Měšec, 2020).

Daň ze zemního plynu činila 1,44 Kč/m³, od nového roku vzrostla téměř dvojnásobně na 2,80 Kč/m³, přitom ještě v roce 2011 byla tato daň nulová. Od roku 2011 začala postupně růst a k jejímu poslednímu navýšení došlo v roce 2018, kdy taktéž vrostla o 50 % z částky 0,72 Kč/m³ (Kolektiv redaktorů Měšec, 2020). Přehled sazeb daní v roce 2019 a po jejich změně v roce 2020 se nachází v příloze č. 2.

2.9.1 Digitální daň

Další novinkou pro rok 2020 je zavedení digitální daně pro gigantické společnosti jako reakci na velice dynamický rozvoj služeb digitální ekonomiky. Vláda schválila návrh zákona o digitální dani, podaný Ministerstvem Financí ČR, 18. listopadu 2019. Daň bude zavedena jednotně ve výši 7 %, měla by být placena v měsíčních zálohách a splatná ve stejné lhůtě pro podávání DAP. Předmětem daně budou vybrané internetové služby, které jsou poskytovány na území ČR a patří mezi ně:

- provedení cílené reklamy,
- použití mnohostranného digitálního rozhraní
- a poskytování dat o uživateli (Ministerstvo Financí ČR, 2020).

Plátcí daně by se stali provozovatelé digitálních služeb po překročení hranice pro zdanění, která činí globální výnosy společnosti nad 750 mil. € ročně a zároveň musí tyto společnosti dosáhnout obrátu většího než 100 mil. Kč za kalendářní rok na území ČR. Menších společností se tak daň nedotkne a ani konečný spotřebitel nebude povinen zdaňovat službu (Ministerstvo Financí ČR).

Podle ministryně financí Aleny Schillerové se jedná o tzv. daň vyrovnávací, která by mohla napravit současnou nerovnováhu. Paní ministryně Schillerová (2020, s. 5) tvrdí, že: „*Internetoví giganti u nás neplatí daně v míře, která by odpovídala ostatním firmám v České republice, což je nefér. Dlouhodobě podporujeme nalezení společného mezinárodního řešení*“. Jednání na úrovni OECD a EU, jež povedou k nalezení společného mezinárodního řešení se ještě nějakou dobu potáhnou. MF ČR již čekat dále nechce, a proto přináší svou vlastní úpravu, podle které se gigantické internetové společnosti budou řídit do doby nalezení společného mezinárodního kompromisu (Ministerstvo Financí ČR, 2020).

V současné době vzhledem k situaci, která nastala ohledně onemocnění COVID-19 sněmovní tisk uvízl u garančního výboru a neprošel ještě ani prvním čtením v Poslanecké sněmovně (Kolektiv redaktorů Měsíc, 2020).

2.10 Analýza jednotlivých spotřebních daní

Tato podkapitola je zaměřena na jednotlivé SpD. Obsahuje samostatné vymezení předmětů daní, plátců daní, základů a sazeb daní a také osvobození od těchto daní.

2.10.1 Daň z lihu

Líh, jinak nazývaný jako alkohol, etanol či etylalkohol, je předmětem ZSpD. Aby však byl etanol předmětem daně musí být ve výrobcích obsaženo větší množství, než je 1,2 % objemových etanolu. Na každé lahvi alkoholového výrobku musí být uvedeno procento, které nám spotřebitelům udává, jaká je v lahvi koncentrace lihu. Pokud je na lahvi alkoholu uvedeno např. 1,2 % objemových etanolu, znamená to, že ve 100 litrech daného alkoholu je obsaženo 1,2 litru etanolu.

Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZoL), upravuje zásady a podmínky výroby a oběhu lihu. Kvalitativní parametry jednotlivých druhů lihu jsou pak upraveny prováděcími předpisy k tomuto zákonu. Nařízení ES definují jednotlivé druhy lihovin, kterými se však ZoL nezabývá. Lihoviny jsou potravinou, a proto je problematika jakosti lihovin předmětem zákona o potravinách (Celní správa ČR, 2019).

Se správou SpD z lihu velice úzce souvisí povinné značení lihu, které bylo zavedeno na podporu její účinnosti. Zákonem č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZoPZL), bylo zavedeno povinné značení lihovin kontrolními páskami s přechodným obdobím, které umožňuje doprodej neznačených

lihovin do 31. prosince roku 2005. Cílem přijetí tohoto legislativního opatření bylo omezení výroby a distribuce nezdaněných lihovin, zjednodušení kontroly ze strany správce daně a v neposlední řadě poskytnutí garance spotřebitelům. Právní úpravou byla zavedena povinnost značit každé spotřebitelské balení lihu určené pro tuzemský trh kontrolní páskou, a to takovým způsobem, aby při otevření spotřebitelského balení došlo ke znehodnocení této pásky (Celní správa ČR, 2019).

Předmět daně

Předmětem daně je dle § 67 odst. 1 ZSpD líh (etanol) vč. lihu, který vznikl kvašením a je neoddělený, pokud je obsažen v jakýchkoli výrobcích a pokud celkový obsah lihu v daných výrobcích obsahuje více než 1,2 % objemových etanolu. Odstavec 2 uvádí výjimky, kterými jsou výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2203, 2204, 2205, 2206. Tyto výrobky musí obsahovat více než 22 % objemových etanolu.

Plátce daně

Dle § 67 ZSpD jsou plátcí daně FO a PO, které dovezou či nakoupí líh, nebo dovezou či nakoupí výrobky, které líh obsahují a jsou osvobozené od daně. Tyto osoby mají povinnost každý rok oznámit svůj první nákup nebo dovoz výrobků obsahujících líh, který je od daně osvobozen příslušnému správci daně. Dále FO a PO, jež líh skladují nebo jej uvádějí do volného daňového oběhu, v případě, že je líh předmětem daně a jestliže není osvobozený od daně. V neposlední řadě FO a PO, které překročí při oběhu lihu nebo při jeho výrobě stanovené normy ztrát lihu.

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň

Povinnost přiznat a zaplatit daň z lihu vzniká dle § 68 ZSpD plátcí dnem, ve kterém zjistí překročení udaných norem ztrát lihu při výrobě lihu a jeho oběhu, dnem zjištění neoprávněné regenerace lihu, dnem zjištění neoprávněně odejmutého lihu ze zásob, z výrobního procesu nebo při dopravě, dnem prodeje, nabytí nebo zjištění nezdaněného lihu FO a PO, dnem zjištění, že FO či PO vyrobila líh bez oprávnění na provozování živnosti a také v případě ukončení činnosti.

Základ daně

Základ daně se pro účely ZSpD stanoví dle § 69 jako množství lihu v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C, toto číslo se pak zaokrouhlí na dvě desetinná místa. Tato jednotka je v souladu s požadavky uvedenými v článku 21 Směrnice 92/83/EHS.

Sazby daně

Sazba daně je stanovena dle kódu nomenklatury v Kč za hektolitr etanolu (viz Tab. 2.2).

Tab. 2.2 Sazby daní z lihu

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh, který je obsažen ve výrobcích pod kódem 2207	32 250 Kč/hl etanolu
2208	líh, který je obsažen ve výrobcích pod kódem 2208 s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l	32 250 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l	16 200 Kč/hl etanolu
ostatní	líh, který je obsažen ve výrobcích pod ostatními kódy	32 250 Kč/hl etanolu

Zdroj: § 70 ZSpD, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny následující položky lihu:

- líh, který je označen jako materiál vstupující do výrobků při výrobě potravin, potravních doplňků, přídatných látek, látek, které jsou určeny k aromatizaci potravin a dalších pomocných látek,
- líh, který je obsažen v potravinářských výrobcích, pokud obsah lihu ve výrobcích nepřesáhne 8,5 litru etanolu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů etanolu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků, a etanol obsažený v léčivech,
- líh obsažený v látkách, které jsou určené k aromatizaci,
- líh využitý na přípravu a výrobu léčiv,
- líh ve vzorcích, které odebral správce daně,
- líh, který je určen pro povinné rozbor,
- líh obsažen ve výrobcích uvedených pod kódy nomenklatury 2207, 2208, 3301 nebo 3302
- a líh ve výši skutečných ztrát, které lze technicky zdůvodnit, jak uvádí § 71 ZSpD.

Daňové přiznání a splatnost daně

Podle § 76 ZSpD se daň z lihu platí jednou měsíčně, a to do 55 dnů od skončení zdaňovacího období, ve kterém plátcí vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň. DAP podává elektronicky plátce, který je podle ZoPOL registrovanou osobou.

2.10.2 Daň z piva

Problematika SpD z piva je upravena ZSpD a nepatří z hlediska příjmů do SR k nosným daním.

Předmět daně

Pivem se pro daňové účely myslí výrobek dle § 81 ZSpD, který je uveden pod kódem nomenklatury 2203 a zároveň musí splňovat podmínku o obsahu více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo se jedná o směs tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji, které jsou uvedené pod kódem nomenklatury 2206 a taktéž obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu.

Plátce daně

Plátcem daně z piva se stane dle § 82 ZSpD FO, která vyrobí více než 2000 l piva za kalendářní rok nebo tento výrobek prodává. FO je povinna oznámit správci daně místo výroby, datum zahájení výroby a množství piva, které předpokládá, že za kalendářní rok vyprodukuje. FO, která překročila objem 2000 l vyprodukovaného piva se stává plátcem a musí se zaregistrovat jako plátce daně, a to do 15 dnů ode dne překročení stanovené podmínky pro placení daně z piva.

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dle § 83 ZSpD osobě, která se po překročení limitu 2000 l za kalendářní rok stala plátcem daně a týká se množství piva, které bylo vyrobeno od 1. ledna kalendářního roku, ve kterém vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň.

Základ daně

Základem daně pro výpočet daně z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech, jak je uvedeno v § 84 ZSpD.

Sazby daně

Sazby daně se dělí na snížené a základní a jsou vyobrazeny v následující tabulce (viz Tab. 2.3).

Tab. 2.3 Sazby daní z piva

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní % extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		Do 10 000	10 000 až 50 000	50 000 až 100 000	100 000 až 150 000	150 000 až 200 000
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: § 85 ZSpD, vlastní zpracování

Výše daně u piva konkrétní koncentrace se vypočítá jako součin množství tohoto piva v hektolitrech, příslušné výše procenta koncentrace piva a základní nebo snížené sazby.

Osvobození od daně

Od daně je osvobozeno pivo pro účely:

- výroby octa,
- přípravu a výroby léčiv,
- výroby přísad, které jsou potřeba na výrobu nápojů a potravin, jejichž obsah alkoholu je menší než 1,2 % objemových etanolu,
- výroby potravinářských výrobků, jestliže je v nich alkohol obsažen v menším množství, než je 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků dle § 86 odst. 1 ZSpD.

Dále je dle § 86 ZSpD od daně osvobozeno:

- pivo ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát,
- pivo, které vyprodukuje FO a jehož množství nepřesáhne 2000 l za kalendářní rok a nedojde ani k jeho prodeji,
- pivo, které bylo zničeno za přítomnosti správce daně,
- pivo, které slouží jako vzorky na povinné rozborů
- a pivo určené k použití pro vědecký výzkum.

Malý nezávislý pivovar

Malým nezávislým pivovarem je dle § 82 ZSpD „*pivovar, jehož roční výroba piva, včetně piva vyrobeného v licenci, není větší než 200 000 hl a splňuje tyto podmínky:*

- není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru,
- a nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky, či jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru“.

2.10.3 Daň z vína a meziproduktů

Tato oblast se člení na vína tichá, šumivá a meziprodukty. Daň z vína je upravena ZSpD a nepatří z hlediska příjmů do SR k nosným daním (ZSpD, 2019).

Předmět daně

Vína, fermentované nápoje a meziprodukty, které jsou v zákoně uvedené pod kódem nomenklatury 2204, 2205 a 2206 a jejichž obsah objemových alkoholů je mezi 1,2 % a 22 % jsou předmětem daně z vína a meziproduktů dle § 93 odst. 1 ZSpD. Za šumivé víno jsou považovány výrobky, které se plní do lahví s hříbovitou zátkou pro šumivé víno, a která je připevněna úchytným zařízením pro tento účel dle § 93 odst. 2 ZSpD. Tichým vínem jsou pak výrobky, jež nelze považovat za šumivé víno dle § 93 odst. 3 ZSpD.

Plátce daně

Plátcem daně se dle § 92 ZSpD stává FO, která na území ČR vyrábí pouze tiché víno, pokud celkové množství vyrobeného tichého vína přesáhne 2 000 l za kalendářní rok, nebo pokud FO dopravuje tiché víno do jiného členského státu (dále jen JČS) anebo tiché víno, které nemůže být uvedeno do režimu podmíněného osvobození od daně.

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň

Povinnost přiznat daň vzniká dle § 94 ZSpD FO, která vyrábí tiché víno a překročí množství vyrobeného vína 2000 l za kalendářní rok a týká se množství piva, které bylo vyrobeno od 1. ledna kalendářního roku, ve kterém vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, anebo dopravuje tiché víno do JČS.

Základ daně

Základem daně je pro účely vyměření daně z vína a meziproduktů je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech, jak je uvedeno v § 95 ZSpD.

Sazby daně

Sazby daně zákon stanoví takto (viz Tab. 2.4):

Tab. 2.4 Sazby daní z vína a meziproduktů

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

Zdroj: § 96 ZSpD, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny vína a meziprodukty dle § 97 ZSpD:

- pro výrobu octa,
- pro přípravu a výrobu léčiv,
- pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových alkoholu,
- pro výrobu potravinářských výrobků, pokud obsah alkoholu v nich nepřekročí 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků,
- ve výši technicky zdůvodněných skutečných ztrát z výroby,
- které byly použité jako vzorky pro povinné rozbory, výrobní zkoušky, vzorky odebrané správcem daně
- nebo také zničené za přítomnosti správce daně.

2.10.4 Daň z tabákových výrobků

Tabákové výrobky se dle ZSpD člení na cigarety, doutníky a cigarillos a tabák ke kouření (Celní správa ČR, 2019).

Předmět daně

Předmětem daně dle § 101 ZSpD jsou tabákové výrobky. Cigarety jsou definovány jako tabákové provazce, které se v nezměněném stavu kouří, které se vkládají do dutinek cigaretového papíru nebo se do něj zabalí. Doutníky a cigarillos se kouří taktéž v nezměněném stavu a skládají se z listů ze surového tabáku.. Tabák ke kouření se dále třídí na tabák řezaný, tabákový odpad a tabák ke kouření.

Plátce daně

Dle § 100c ZSpD se stává plátcem daně každá FO a také PO, která prodá cigarety konečnému spotřebiteli za vyšší cenu, než je uvedená na tabákové nálepce a udává tak cenu pro konečného spotřebitele.

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň

Povinnost přiznat daň vzniká FO nebo PO dnem porušení zákazu prodeje konečnému spotřebiteli, jak stanovuje § 101a ZSpD.

Základ daně

Základem daně pro procentní část daně u cigaret je dle § 102 odst. 1 ZSpD cena pro konečného spotřebitele podle zákona o cenách, obsahuje již také DPH. Základem daně pro pevnou část daně u cigaret a také pro doutníky a cigarillos je § 102 odst. 2 ZSpD množství, které je vyjádřené v kusech a u tabáku, který je určen ke kouření, je základem daně množství udané v kilogramech dle § 102 odst. 3 ZSpD.

Sazby daně

Sazby daně prezentuje tabulka (viz Tab. 2.5)

Tab. 2.5 Sazby daní z tabákových výrobků

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
Cigarety	30 %	1,61 Kč/kus	2,90 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,88 Kč/kus	
Tabák ke kouření		2 460 Kč/kg	

Zdroj: § 104 ZSpD, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Od daně z tabákových výrobků jsou osvobozené tabákové výrobky, které jsou stanovené § 105 ZSpD a jsou:

- určené pro zkoušky, které se týkají kvality výrobku,
- pro zkoušky, které souvisí se zabezpečením kvality měření,
- pro výrobní zkoušky,
- odebrané správcem daně jako vzorky a
- znehodnocené za účasti správců daně.

2.10.5 Daň ze zahříváných tabákových výrobků

Zahříváním tabákovým výrobkem obecně rozumíme produkt, např. ve formě tyčinky či kapsle, který obsahuje speciální tabákovou směs určenou k užití ve zvláštním elektronickém zařízení. V roce 2017 byl uveden na trh nový výrobek s názvem HEETS, jedná se o cigarety, které se kouří přes speciální zařízení IQOS. V tomto zařízení se tabák pouze zahřívá, ale nedochází v něm k hoření, a tak má být podle společnosti méně zdravotně závadný. Tato komodita však vzhledem k absentující legislativní úpravě nepodléhala dani z tabákových výrobků a její spotřeba tak byla na rozdíl od spotřeby klasických tabákových výrobků daňově zvýhodněna. Stát z tohoto důvodu přicházel o příjmy do SR. Od dubna letošního roku jsou však již i tyto nové tabákové výrobky na základě ZSpD daňovou povinností zatíženy (Daně pro lidi, 2019).

Dle § 130 odst. 1 ZSpD rozumíme zahříváním tabákovým výrobkem takový výrobek, „*který obsahuje tabák, je určen k užívání formou postupného spalování tabáku, užívání nosem nebo žvýkáním.*“

Předmět daně

Předmětem daně ze zahříváných tabákových výrobků je tabák, který je obsažený v zahříváném tabákovém výrobku, jak uvádí § 130a ZSpD.

Základ daně

Základem daně je dle § 130b ZSpD množství tabáku obsaženého v zahříváných tabákových výrobcích v jednotkovém balení určeném pro přímou spotřebu, a které je vyjádřené v gramech zaokrouhlené na 1 desetinné místo.

Sazba daně

Sazba daně je stanovena § 130c ZSpD na úrovni 2, 46 Kč/g.

2.10.6 Daň ze surového tabáku

Daň ze surového tabáku je novou daní zavedenou ZSpD, která nabyla účinnosti 1. července roku 2015. Hlavním principem této daně je, že surový tabák není možné, až na výjimky, bez přiznání a zaplacení daně použít k jiným účelům, než k výrobě tabákových výrobků (Celní správa ČR, 2019).

Předmět daně

Předmětem daně ze surového tabáku je surový tabák, tzn. list nebo jiná část rostliny rodu tabák. Může mít vícero podob, např. sušený, fermentovaný, expandovaný nebo také zbytky z listů a jiných částí rostliny jsou považovány za předmět daně, který je stanoven v § 131b ZSpD.

Plátce daně

Plátcem daně se stává dle § 131a ZSpD osoba, jež využila surový tabák pro jiné účely než na výrobu tabákových výrobků. Dále osoba, která neprokáže původ tabáku, účel využití a neidentifikuje osobu, které tabák dodává. Přihlášku k registraci daně je plátce povinen podat do 7 dnů ode dne, ve kterém se plátcem stal.

Základ daně

Základem daně ze surového tabáku je množství surového tabáku vyjádřené v kilogramech dle § 131d ZSpD.

Sazba daně

Sazba daně ze surového tabáku je stanovena v § 131e ZSpD ve výši sazby SpD z tabáku ke kouření, tj. 2 460 Kč/kg.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je dle § 131f ZSpD kalendářní měsíc.

2.10.7 Daň z minerálních olejů

Daň z minerálních olejů se řídí ZSpD, mimo to jsou stanoveny minimální sazby daní, které určuje EU. Minimální sazby daní jsou stanoveny proto, aby řidiči nejezdili tankovat pohonné hmoty do států, kde jsou tyto produkty levnější. Tato daň je z příjmového hlediska pro SR nejzásadnější, jelikož tvoří polovinu všech příjmů ze SpD. Avšak necelých 10 % příjmů míří do Státního fondu dopravní infrastruktury, ze kterých je financována stavba silnic. Tato daň tedy jako jediná ze SpD není výhradním příjmem SR. Přibližně 2/3 příjmů z daně z minerálních olejů plyne ze spotřeby benzínu a nafty, které jsou využité jako pohonné hmoty či pro výrobu tepla (Peníze.cz, 2014).

Předmět daně

V § 45 ZSpD jsou definované výrobky, které jsou pro účely zákona za minerální oleje považovány. Jejich přehled je k nahlédnutí v odstavci sazeb daní (viz Tab. 2.6).

Plátce daně

Plátcem daně se dle § 44 ZSpD stane FO nebo PO, pokud využije nebo prodá:

- nezdaněný minerální olej,
- minerální olej s nižší sazbou daně,
- směs minerálních olejů, která je určena pro pohon dvoutaktních motorů,
- minerální olej pro pohon motorů,
- minerální olej pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí.

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň

PO a FO vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň dnem prodeje minerálního oleje či dnem použití minerálního oleje, jak je uvedeno v § 46 ZSpD.

Základ daně

Základ daně stanoví § 45 ZSpD a je jím množství minerálních olejů, které jsou vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. Pro těžké ropné oleje a zkapalněné ropné plyny je základem daně množství, které je vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.

Sazba daně

Pro stanovení sazby je směrodatný kód nomenklatury, způsob použití, technické vlastnosti či složení směsi. Sazby daně jsou stanovené § 48 ZSpD a jsou uvedené v následující tabulce (viz Tab. 2.6).

Tab. 2.6 Sazby daní z minerálních olejů

Kód nomenklatury	Předmět daně	Sazba daně
2710	Motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty s obsahem olova do 0,013 g/l	12 840 Kč/1000 l
	Motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	Střední oleje a těžké plynové oleje	10 950 Kč/1000 l
	Těžké topné oleje	472 Kč/t
	Odpadní oleje	660 Kč/1000 l
2711	Zkapalněné ropné plyny pro pohon motorů	3 933 Kč/t
	Zkapalněné ropné plyny pro výrobu tepla	0 Kč/t
	Zkapalněné ropné plyny pro stacionární motory	1 290 Kč/t

Zdroj: § 48 ZSpD, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Osvobozeny od daně jsou minerální oleje dle § 49 ZSpD, které jsou používány:

- na jiné účely, než je výroba tepla či pohon motorů,
- jako pohonné hmoty pro leteckou dopravu,
- jako pohonné hmoty pro plavby po vodách v ČR aj.

Daňové přiznání a splatnost daně

DAP se podává dle § 57a ZSpD do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost vznikla a je splatná do 40 dnů po jeho skončení jednou částkou za měsíc.

3 Analýza aplikace spotřebních daní ve vybraných státech Evropské unie

Třetí kapitola se zabývá daňovými systémy zvolených států EU, jimiž jsou Slovensko a Švédsko. Tyto státy byly zvolené z hlediska rozmanitosti výrobků, které jsou zatížené SpD a také kvůli odlišnostem daňového zatížení produktů ve vybraných státech EU. Kapitola se zaměřuje na významné prvky jednotlivých zemí, obecně naznačuje daňový systém každého státu, a nakonec podrobně analyzuje daně ze spotřeby u výrobků, které jsou v těchto zemích daněmi zatížené.

Při rozhodování o výběru daní a výši daňových sazeb nehraje EU přímo žádnou roli. Jednotlivé státy si samy určí, jak vysoké daně budou občané jejich státu platit a také si samy rozhodují o tom, na co se vybrané daně využijí. Na vnitrostátní daňové předpisy však EU v určitých oblastech dohlíží, a to zejména ve vztahu k evropským podnikům a spotřebitelským politikám, aby tak zajistila volný tok zboží, služeb a kapitálu v EU. Jednotný trh umožňuje v rámci EU volný přeshraniční obchod se službami i se zbožím tak, aby podniky mohly snáze obchodovat. Státy EU se proto dohodly, že budou své právní předpisy o zdaňování zboží a služeb harmonizovat. Zvláštní ujednání pak platí v některých oblastech jako je DPH nebo u některých SpD (European Union, 2018).

3.1 Analýza spotřebních daní v Slovenské republice

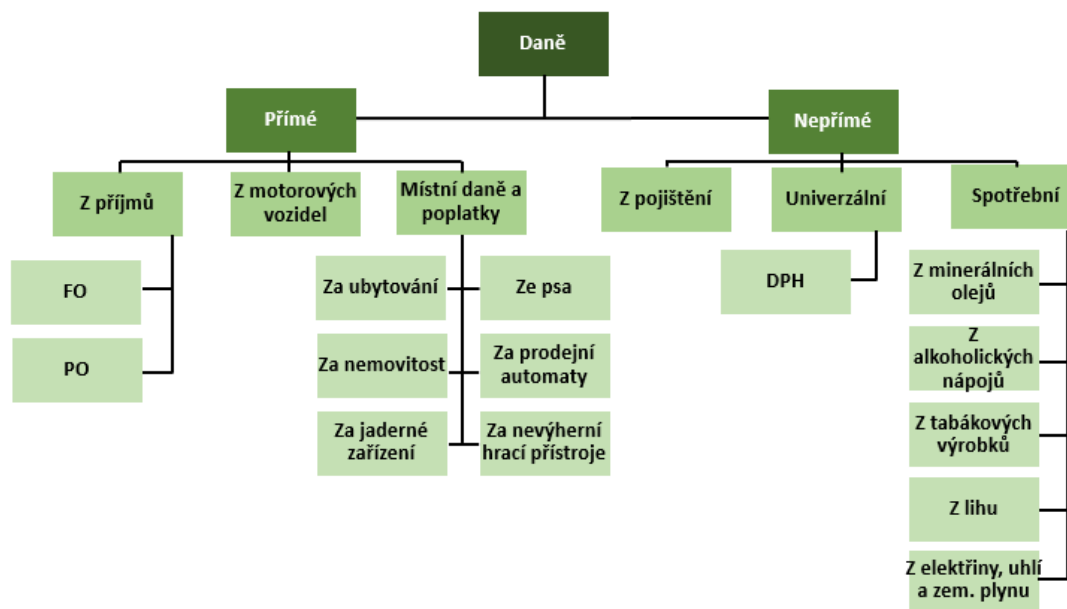
Slovenská republika (dále je Slovensko) je našim hraničním sousedem a do roku 1992 tvořil spolu s ČR společný stát. Slovenský daňový systém si v celé své historii prošel řadou reforem a neméně důležitou reformou si prošlo v roce 1992 právě díky skutečnosti, která nastala 1. ledna 1993. Hlavním cílem reformy bylo snížení daní, daňová spravedlnost, vytvoření pružného a účinného daňového systému a sestavení soustavy daní pro samostatný slovenský stát. Další důležitou událostí pro Slovensko byl vstup do EU v roce 2004 s čím se pojily další úkony a daňová reforma, která má za výsledek současnou podobu daňového systému Slovenska. Hlavními body reformy tehdy byly snížení daní, zavedení rovné daně z příjmů, zrušení daně darovacích, dědické a daně z převodu nemovitosti (Ministerstvo financí Slovenska, 2020).

3.1.1 Daňový systém

Daně se dělí na dvě hlavní skupiny, přímé a nepřímé daně. Přímé daně se dále člení na daně z příjmu z FO a PO, místní daně a poplatky a daň z motorových vozidel. Mezi místní daně si Slovensko začlenilo daň ze psa, z nemovitostí, za užívání veřejného prostranství, za prodejní automaty, za ubytování, za nevýherní hrací přístroje, za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města a za jaderné zařízení. Místní poplatek je uložen obcí za komunální odpad či drobné stavební odpady (Ministerstvo Financí Slovenska, 2020).

Nepřímé daně se skládají z DPH, SpD a z daně z pojištění. DPH je univerzální daní ze spotřeby a má velký podíl na příjmech SR. Základní sazba DPH činí 20 %, sníženou sazbu DPH má Slovensko pouze jednu a je ustálena na hodnotě 10 %. Mezi SpD Slovensko řadí daň z minerálních olejů, z alkoholických nápojů, z tabákových výrobků, z lihu a také daně z elektřiny, uhlí a zemního plynu. Poslední nepřímou daní je daň z pojištění (Ministerstvo Financí Slovenska, 2020). Daňový systém Slovenska můžeme vidět zpracovaný zde (viz Obr. 3.1):

Obr. 3.1 Daňový systém Slovenska



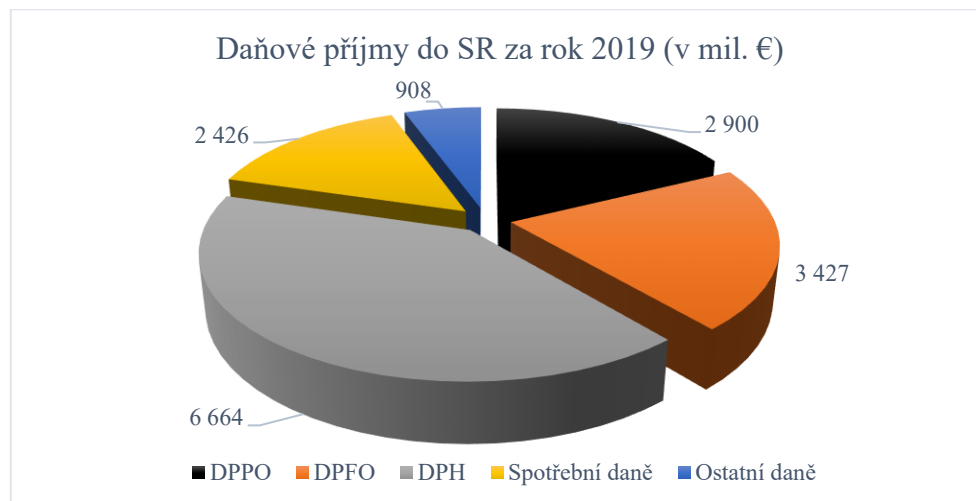
Zdroj: Ministerstvo Financí Slovenska (2020), vlastní zpracování

Celkové příjmy do SR dosáhly k 31. prosinci 2019 15 825 535 mld. €, přičemž příjmy z daní činí téměř 78 % celkových příjmů. Částka příjmů z daní se loňský rok vyšplhala až na 12 336 357 mld. €. Daňové příjmy na Slovensku zaznamenaly značný

meziroční růst o 370,2 mil. €. Pozitivní vývoj je přisuzován především DPH, srážkové dani a SpD (Ministerstvo Financí Slovenska, 2020).

Podíl jednotlivých daní na státních příjmech pro rok 2019 je zobrazen v grafu (viz Obr. 3.2).

Obr. 3.2 Struktura daňových příjmů do SR Slovenska za rok 2019



Zdroj: Institute of Economic and Social Studies (2020), vlastní zpracování

3.1.2 Spotřební daně

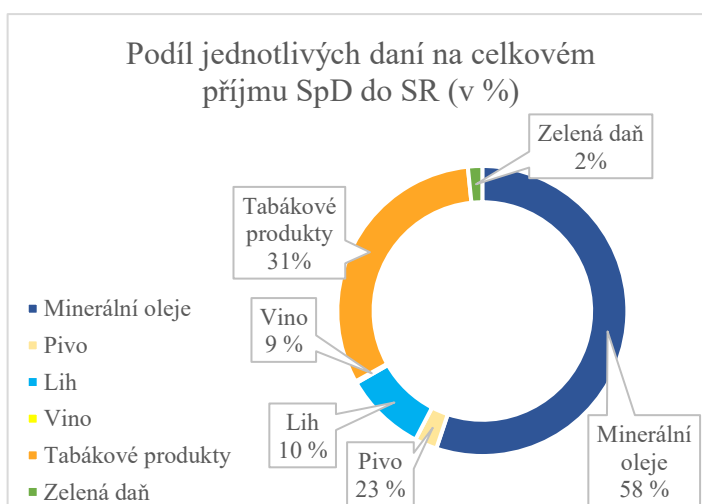
SpD jsou uvaleny na vybrané výrobky na Slovensku, které již byly zmíněny v předcházející podkapitole a jsou důležitým příjmem SR, jelikož jsou velmi stabilním zdrojem příjmů. Právní rámec, který reguluje oblast SpD na Slovensku vychází stejně jako ČR z legislativy EU a tím se podílí na spoluvytváření jednotného daňového systému. Jednotlivé druhy SpD jsou pak určeny legislativou Slovenska taxativně. SpD je daň nepřímá, zavádí ji stát s cílem zvýšit příjmy SR a regulovat množství prodávaného zboží, jehož spotřeba je považována za škodlivou, ať už pro jednotlivce nebo pro celou společnost (Nejvyšší kontrolní úřad, 2016).

Jak se jednotlivé SpD podílejí na celkových příjmech SpD pro rok 2019 představuje tabulka inkasa (viz. Tab. 3.1) a graf (viz. Obr. 3.3).

Tab. 3.1 Inkaso SpD

Daň	Částka v mil. €
Z minerálních olejů	1 337,2
Z tabákových výrobků	765,6
Z lihu	220
Z piva	61,2
Z vína	4,6
Zelená daň	37,8
Celkem	2 426,4

Obr. 3.3 Podíl SpD na celkovém příjmu SR ze SpD za rok 2019



Zdroj: Institute of Economic and Social Studies (2020), vlastní zpracování

3.1.3 Legislativa spotřebních daní

Na Slovensku zabezpečuje úpravu SpD pět zákonů dle určitých předmětů daně:

- Zákon č. 98/2004 Sb., o spotřební dani z minerálního oleje, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSpDzMO),
- Zákon č. 530/2011 Sb., o spotřební dani z alkoholických nápojů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSpDzAN),
- Zákon č. 106/2004 Sb., o spotřební dani z tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů (ZSpDzTV),
- Zákon č. 609/2007 Sb., o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSpDzEUZP) a o změně zákona č. 98/2004 Sb., o spotřební dani z minerálního oleje, ve znění pozdějších předpisů
- a Zákon č. 105/2004 Sb., o spotřební dani z lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSpDzL) (Ministerstvo financí Slovenska, 2019).

3.1.4 Správa spotřebních daní

Správa SpD se řídí Zákonem č. 563/2009 Z. z., o správě daní, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje zejména správu daní, práva a povinnosti daňových subjektů a jiných osob. Dle Nejvyššího kontrolního úřadu (2016, s. 19) „tímto právním rámcem byla transponována jednotlivá ustanovení směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008, o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, a byla jím transponována i ustanovení dalších směrnic a právních předpisů Evropského

společenství.“ Místně příslušný celní úřad provádí správu daně na základě zvláštního předpisu.

3.1.5 Analýza jednotlivých spotřebních daní

Tato část se zabývá jednotlivými SpD, zaměřuje se na definování předmětu daně, plátců daně a těch, kteří jsou od daně osvobozeni, dále základu daně a sazeb jednotlivých daní.

a) Daň z minerálního oleje

Daň z minerálního oleje se řídí ZSpDzMO, kdy v roce 2004 došlo k několika úpravám tohoto zákona, na kterých se usnesla Národní rada Slovenska.

Předmět daně

Předmětem daně jsou dle § 4 ZSpDzMO minerální oleje, které byly vyrobené na daňovém území, nebo byly na daňové území dodané z JČS, nebo také ty, které byly na daňové území dovezené z třetích zemí. Minerálními oleji je dle zákona zboží pod určitými kódy nomenklatury, jestliže jsou použity jako palivo nebo pohonná látka, nebo jestli je zboží nabízeno k využití jako přísada do pohonné látky, anebo jsou použity k pohonu naftových či benzínových motorů.

Plátce daně

Dle § 13 ZSpDzMO je povinna zaplatit daň osoba, která předala olej osobě, jež nemá oprávnění pro odebrání oleje, která je provozovatelem daňového skladu, která je oprávněným příjemcem, která olej vyrobila mimo pozastavení daně, která uvedla olej do volného daňového oběhu nebo která olej přijala z JČS.

Vznik povinnosti přiznat daň

Jestliže osoba uvede minerální olej do volného daňového oběhu má dle § 12 ZSpDzMO povinnost přiznat daň, a to dnem spotřeby v daňovém skladu, vydáním osobě, která nemá oprávnění pro odebrání oleje, zjištěním chybějícího oleje nebo v den, kdy zjistíme odcizení oleje.

Základ daně

Základ daně je určen § 5 ZSpDzMO jako množství minerálního oleje, které je vyjádřené v litrech, a to při teplotě 15 °C. Může být také vyjádřen v jiných měrných

jednotkách, např. v kilogramech nebo gigajoulech, pokud chceme vyjádřit množství obsažené energie v oleji.

Sazby daně

Sazby daně pro jednotlivé kategorie jsou v následující tabulce (viz Tab 3.2). Mimo základní sazby této daně lze na některé vymezené minerální oleje, které obsahují biogenní látky uplatnit slevu.

Tab. 3.2 Sazby daní z minerálních olejů

Text	Sazba daně
Motorový benzín kódu kombinované nomenklatury 2710 12 41, 2710 12 45, 2710 12 49	555 €/1 000 l
Motorový benzín kódu kombinované nomenklatury 2710 12 31, 2710 12 51 a 2710 12 59	597,49 €/1 000 l
Střední olej kódu kombinované nomenklatury 2710 19 21 a 2710 19 25	481,31 €/1 000 l
Plynový olej kódu kombinované nomenklatury 2710 19 43, 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 11, 2710 20 15, 2710 20 17 a 2710 20 19	393 €/1 000 l
Topný olej kódu kombinované nomenklatury 2710 19 62, 2710 19 64, 2710 19 68, 2710 20 31, 2710 20 35, 2710 20 39 a 2710 20 90	111,50 €/1 000 kg
Zkapalněné plynné uhlovodíky kódu kombinované nomenklatury 2711 12 až 2711 19 00:	
1. Určené k použití, nabízené k použití nebo použité jako pohonná látka	182 €/1 000 kg
2. Určené k použití, nabízené k použití nebo použité jako palivo	0 €/1 000 kg

Zdroj: § 6 ZSpDzMO, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Od daně je osvobozen minerální olej, který má být použit dle § 10 ZSpDzMO:

- na jiné účely než jako palivo či pohonná látka,
- jako pohonná látka pro letadla,
- pro letadlovou techniku zahraničních záchranných služeb,
- v mineralogických procesech,
- jako pohonná látka při vývoji lodí a letadel,
- na výrobu elektřiny
- nebo na kombinovanou výrobu tepla a elektřiny.

b) Daň z alkoholických nápojů

Zdaňování alkoholických nápojů se řídí ZSpDzAN. Do této skupiny patří pivo, víno a meziprodukty a také líh.

Předmět daně

Veškeré alkoholické nápoje spadající do této skupiny zdanění pokud jsou vyrobené na daňovém území, dodané do JČS nebo dovezené z třetích zemí jsou předmětem daně z alkoholických nápojů, jak stanoví § 4 ZSpDzAN.

Lihem je dle § 4 ZSpDzAN zboží kódu kombinované nomenklatury 2207 a 2208 s obsahem alkoholu vyšším než 1,2 % objemu alkoholu nebo kódem 2204, 2205 a 2206 s obsahem vyšším než 22 % objemu alkoholu. Víno členíme na tiché a šumivé. Tichým vínem je zboží kódu kombinované nomenklatury 2204 a 2205 s obsahem vyšším než 1,2 % objemových alkoholu, avšak nejvýše může obsahovat 15 % objemových alkoholu. V případě, že bylo víno vyrobeno bez přidání cukru může obsahovat 15 % až 18 % objemu alkoholu. Šumivým vínem je označeno zboží, které je naplněno v lahvích, které jsou uzavřené speciální zátkou hřibovitého tvaru a upevněné pomocí přidržovacího zařízení a současně obsah alkoholu je mezi 1,2 % a 15 %. Pivo je pak definováno jako zboží kódu kombinované nomenklatury 2203 a obsahem alkoholu vyšším než 0,5 % objemu, který vznikl lihovým kvašením mladiny nebo je směsí piva a nealkoholických nápojů.

Plátce daně

Osobu povinnou platit daň z alkoholických nápojů je dle § 11 ZSpDzAN osoba, která jej vydá neoprávněnému odběrateli, která je provozovatelem daňového skladu, která je příjemcem nebo která vyrobila nápoj mimo pozastavení daně.

Vznik daňové povinnosti

Jestliže osoba uvede alkoholické nápoje do volného daňového oběhu má povinnost dle § 10 ZSpDzAN přiznat daň, a to dnem spotřeby v daňovém skladu, vydáním osobě, která nemá oprávnění pro odebrání oleje, zjištěním chybějícího oleje nebo v den, kdy zjistíme odcizení oleje.

Základ daně

Základem daně pro líh je dle § 5 ZSpDzAN množství lihu, které je vyjádřené v hektolitrech 100 % alkoholu při teplotě 20 °C, víno, meziprodukty a pivo mají stejný základ daně, a to množství vyjádřené v hektolitrech, jež uvádí § 5 ZSpDzAN.

Sazby daně

Podle zákona vypočteme sazby daně pro jednotlivé produkty tak, že základní sazbu vynásobíme procentem a koeficientem, které nám udává zákon. Vypočtené sazby daně vidíme v tabulce (viz Tab. 3.3)

Tab 3.3 Sazby daní z alkoholických nápojů

Text	Sazba daně
Líh:	
Základní sazba	1 080 €/1 hl
Snížená sazba	540 €/1 hl
Víno:	
Tiché víno	0 €/hl
Šumivé víno	79, 65 €/hl
Pivo:	
Základní sazba	3, 587 €/hl
Snížená sazba	2, 652 €/hl
Meziprodukty	84, 24 €/hl

Zdroj: § 6 ZSpDzAN, vlastní zpracování

Sníženou sazbu daně má plátce možnost použít u lihu, který vyprodukoval v pěstitelské palírně, a to do maxima 43 litrů za rok. Také malé samostatné pivovary mohou využít snížené sazby u piva, které stanovuje § 5 ZSpDzAN.

Osvobození od daně

Alkoholický nápoj je osvobozen od daně, jestliže je použit dle § 7 ZSpDzAN:

- na výrobu octa,
- na výrobu léčiv, léků,
- na výrobu aromat, které jsou určeny k aromatizaci nápojů a potravin,
- pro vědecké a výzkumné účely,
- na laboratorní zkoušky aj.

c) Daň z tabákových výrobků

Daň z tabákových výrobků se řídí zákonem ZSpDzTV z roku 2004. Do tabákových výrobků jsou začleněny vybrané výrobky, těmi jsou cigarety, doutníky, doutníčky a tabák.

Předmět daně

Předmětem daně jsou dle § 4 ZSpDzTV tabákové výrobky vyrobené na daňovém území, dodané na daňové území z JČS nebo dovezené na daňové území z území třetího státu.

Plátce daně

Plátcem daně je osoba, kterou stanoví § 12 ZSpDzTV, že vydala tabákové výrobky osobě, která nedisponuje oprávněním výrobky odebírat, která je v daňovém skladu provozovatelem, nebo která výrobky přijala nebo vyrobila.

Vznik povinnosti přiznat daň

Osobě vznikne povinnost platit daň dle § 11 ZSpDzTV dnem, ve kterém spotřebovala tabákové výrobky, nebo je přijala na daňové území, a také když výrobky předala osobě bez oprávnění tyto výrobky odebírat.

Základ daně

Jak uvádí § 5 ZSpDzTV, základem daně pro tabákové výrobky je množství, které se vyjadřuje kilogramech. Výjimkou jsou cigarety, u kterých se základ daně stanoví jako počet kusů cigaret v balení a spolu s tím cena, která je uvedena na kontrolní známce.

Sazby daně

Následující tabulka představuje sazby daně z tabákových výrobků (viz Tab. 3.4).

Tab. 3.4 Sazby daní z tabákových výrobků

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
Cigarety	23 %	64,10 €/1000 ks	100,10 €/1000 ks
Doutníky, doutníčky		71,11 €/kg	
Tabák ke kouření		76,70 €/kg	

Zdroj: § 6 ZSpDzTV, vlastní zpracování

Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny tabákové výrobky:

- které byly odebrané jako vzorky,
- použité na zkoušky kvality,
- zničené úřadem aj., které stanovuje § 7 ZSpDzTV.

d) Daň z elektřiny, uhlí a zemního plynu

Elektřina, uhlí a zemní plyn se řídí ZSpDzEUZM z roku 2007.

Daň z elektřiny

Předmětem daně z elektřiny je dle § 4 ZSpDzEUZM taková elektřina, která se skrývá pod kódem nomenklatury 2716. Základem daně je dle § 5 ZSpDzEUZM množství elektřiny, které je vyjádřené v MWh a sazba daně je stanovena § 6 ZSpDzEUZM ve výši 1,32 €/MWh. Od daně je osvobozena elektřina dle § 7 ZSpDzEUZM, která se využívá pro chemické redukce, v mineralogických či metalurgických procesech, používaná pro výrobu tepla, anebo je vyrobena z obnovitelného zdroje, jako je např. solární zařízení, větrná či vodní elektrárna aj. Plátcem daně je dle § 10 ZSpDzEUZM uvedena osoba, která dodává elektřinu na daňové území a daňová povinnost ji vzniká dle § 9 ZSpDzEUZM dnem, kdy je elektřina dodána konečnému spotřebiteli elektřiny.

Daň z uhlí

Daní z uhlí je dle § 16 ZSpDzEUZM zatíženo černé a hnědé uhlí, koks a polokoks a ostatní uhlovodíky dané nomenklatury. Pro zjištění základu daně je potřebné znát v tunách vyjádřené množství uhlí, jak stanoví § 17 ZSpDzEUZM a sazba daně činí dle § 18 ZSpDzEUZM 10,62 €/tunu. Osvobozeno od daně je dle § 19 ZSpDzEUZM uhlí na duální použití, v mineralogických procesech, na výrobu elektřiny a na výrobu koksu a polokoksu. Plátcem daně se stává osoba, která dodala uhlí na daňové území konečnými spotřebiteliům nebo jej sama spotřebovala, a to dnem, kdy tak učinila a vzniká jí tak povinnost přiznat daň dle § 22 ZSpDzEUZM.

Daň ze zemního plynu

Zemní plyn pod určitým kódem nomenklatury, který stanoví zákon, je předmětem daně ze zemního plynu dle § 28 ZSpDzEUZM. Základ daně je určen jako množství plynu v MWh, jak uvádí § 29 ZSpDzEUZM. Podle § 30 ZSpDzEUZM činí sazba daně 9,36 €/MWh, jestliže je zemní plyn použit jako pohonná látka a 1,32 €/MWh, jestliže je použit

jako palivo na výrobu tepla. Zemní plyn využit na duální použití, v mineralogických procesech nebo pro výrobu tepla či elektřiny je od daně osvobozen na základě § 31 ZSpDzEUZM. Osoba, která sama spotřebovala či dodala zemní plyn konečnému spotřebiteli je plátcem této daně a dnem spotřeby či dnem dodání ji vzniká povinnost přiznat daň dle § 33 ZSpDzEUZM.

3.2 Analýza spotřebních daní ve Švédském království

Švédské království (dále jen Švédsko) patří k jedné z nejvyspělejších ekonomik na celém světě, která zajišťuje občanům maximální sociální jistoty (Procházka, 2014). Švédsko patří mezi státy s velmi vysokou mírou zdanění, která je hodnocena jako jedna z nejvyšších na světě. Na druhou stranu to občanům Švédska přináší značné výhody v oblasti sociálního zabezpečení, jež je poskytované ze strany státu. Švédsko je považované za tzv. sociální stát s hluboce zakořeněnou a dlouhodobou tradicí v této oblasti. V roce 2006 vláda vykonala řadu reforem, jejichž cílem bylo vysoké daňové zatížení snížit. Výsledkem těchto aktů bylo zrušení majetkových daní z nemovitostí, daně z majetku nebo darovací a dědické daně (Ministerstvo zahraničních věcí ČR). Švédská vláda i nadále přistupuje k dalším reformním krokům, které vedou ke snižování daní, a proto jsem si zvolila právě tento stát ke komparaci s ČR.

3.2.1 Daňový systém

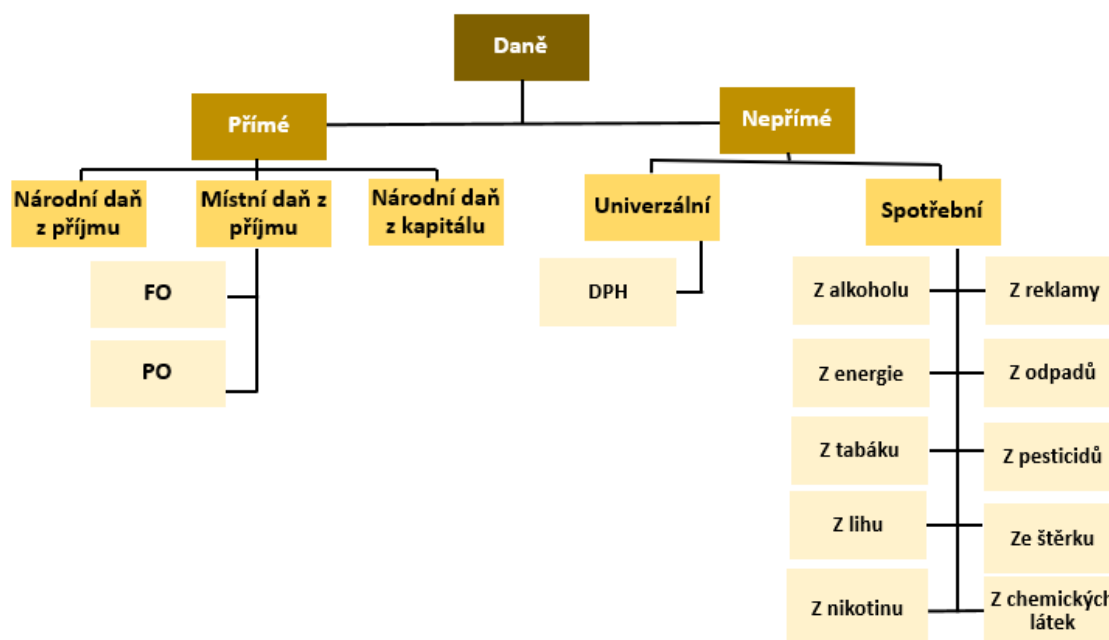
Dle Joklové (2008, s. 5) je švédský daňový systém: „*relativně složitý a je předmětem kritiky OECD ohledně struktury i celkové výše daňové kvóty*“. Hlavním důvodem komplikovaného a složitého daňového systému je odpovědnost vlády za enormní množství služeb. Oblasti, za které vláda odpovídá jsou např. sociální zabezpečení, pracovní trh, péče o nemocné, péče o důchodce, ochrana životního prostředí, průmyslová politika, výchova apod. Proto je potřeba, aby veřejný sektor získal potřebné finanční prostředky prostřednictvím daní, jestliže chce všechny tyto povinnosti plnit. Tudíž jsou daně ve Švédsku opravdu vysoké, nicméně plátcům daní jsou jejich peníze vráceny v podobě veřejných služeb, které jim zabezpečuje stát (Římský, 2013).

Švédský daňový systém se skládá z přímých daní, nepřímých daní a poplatků. Přímé odvody jsou národní a místní daně z příjmů a národní daň z kapitálu. Národní a státní daně stanoví švédský parlament a o výši daně z příjmu v okresech rozhodují místní úřady (Římský, 2013). Místní daně z příjmu se dělí na příjmy z podnikových daní, ze kterých je odváděno 21,4 % a příjmy FO daně, ze kterých je odváděna daň v závislosti na místě bydliště a činí 29,20 % až 35,15 %. Státní daň z příjmu ve výši 20 % odvádí

pouze FO, jejichž roční příjem přesáhl 40 700 SEK (Ministerstvo zahraničních věcí ČR, 2019).

Mezi nepřímé daně řadíme dva základní zdroje příjmů, a to DPH a SpD vybraných komodit. Základní sazba DPH činí 25 %, první snížená sazba DPH je 12 % a zahrnuje např. stravovací, hotelové a restaurační služby. Druhá snížená sazba DPH je určena pro noviny, osobní dopravu či knihy a její hodnota je 6 %. Nulová sazba se týká léků na předpis, zdravotní péče, sociálních služeb a vzdělání (Římský, 2013). SpD se vybírá z některých druhů zboží, jsou to např. alkoholické nápoje, tabákové výrobky a energie. Nepřímé daně jsou ve Švédsku i nadále vysoké a spolu s Finskem či Norskem se řadí mezi nejvyšší v celé EU (Procházka, 2014). Celý daňový systém Švédska představuje následující schéma (viz Obr. 3.4).

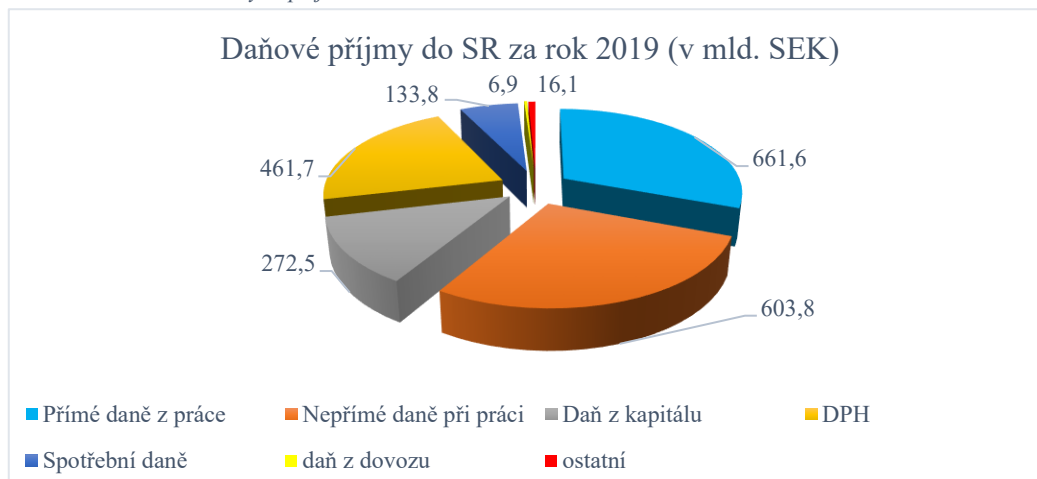
Obr. 3.4 Daňový systém Švédska



Zdroj: Skatteverket (2020), vlastní zpracování

Celkově byly daňové příjmy v roce 2019 na úrovni 2 156 miliard SEK. Téměř 60 % celkových daňových příjmů pochází z daní souvisejících s vykonáváním práce, zejména daní z příjmu a příspěvků zaměstnavatelů. DPH a SpD představují necelých 30 % celkových daňových příjmů. Zbývající část, něco přes 10 %, je daň z kapitálu. V následujícím grafu je zobrazen přesný podíl daní na daňových příjmech (viz. Obr.3.5).

Obr. 3.5 Struktura daňových příjmů do SR Švédska za rok 2019



Zdroj: Carlgren (2020), vlastní zpracování

3.2.2 Spotřební daně

Na speciálně vybrané zboží a služby ve Švédsku se vztahují zvláštní SpD. Většina SpD, stejně jako ostatní daně, poskytuje státu příjem, ale často byla zavedena z jiných důvodů. Například mohou být SpD použité k řízení spotřeby ve směru, který je žádoucí pro společnost. Příkladem jsou daně z alkoholu, energie a tabáku, jež jsou zároveň nejstaršími SpD ve Švédsku (Skatteverket, 2020). Ve Švédsku je SpD uvalena na mnohem větší počet zboží, patří zde:

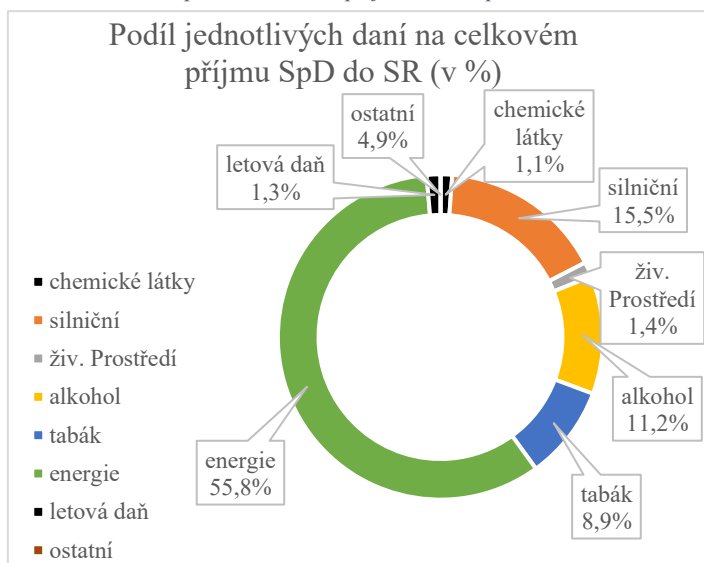
- daň z alkoholu,
- energetické daně,
- daň z tabáku,
- daň z reklamy,
- daň z odpadu,
- daň z pesticidů,
- daň z přírodního šterku,
- daň z chemických látek v elektronice,
- letová daň
- a daň z nikotinu (Skatteverket, 2020).

SpD ve Švédsku tvoří 30,5 % daňových příjmů, což je v porovnání s českým státem téměř o polovinu méně a dva a půl krát méně, než je tomu na Slovensku. Podíl jednotlivých SpD na celkových příjmech SpD pro rok 2019 představuje tabulka inkasa (viz. Tab. 3.5) a graf (viz. Obr. 3.6).

Tab. 3.5 Inkaso SpD

Daň	Částka v mld. SEK
Tabák	11,9
Alkohol	15
Silniční	20,7
Energie a oxid uhlčitý	74,6
Chemické látky	1,5
Letová daň	1,8
Životní prostředí	1,9
Ostatní	6,6
Celkem	133,8

Obr. 3.6 Podíl SpD na celkovém příjmu SR ze SpD za rok 2019



Zdroj: Carlgren (2020), vlastní zpracování

3.2.3 Legislativa spotřebních daní

Od roku 1996 Švédsko uvedlo svou právní úpravu v oblasti účetnictví s pravidly EU plně do souladu (Římský, 2013) a později přijalo Směrnici Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008, kterou se stanoví obecná pravidla pro SpD. Švédsko má na každou jednotlivou komoditu samostatný zákon.

3.2.4 Analýza jednotlivých spotřebních daní

Nyní si vymezíme základní potřebné údaje ke každé dani ze spotřeby, jež je uvalena ve Švédsku.

a) Daň z alkoholu

Daň z alkoholu je upravena zákonem o alkoholu Lag (1994:1564) om alkoholskatt. Ve Švédsku stát myslí na ochranu veřejného zdraví a morálky, a proto je daň z alkoholu obzvláště vysoká. Výše SpD se řídí obsahem alkoholu v nápoji (Ministerstvo zahraničních věcí, 2019).

Předmět daně

Daň z alkoholu musí být zaplacená za pivo, víno a ostatní kvašené nápoje, meziproducty a etylalkohol, které byly vyrobené ve Švédsku, dovezené z JČS nebo dovezené ze země mimo EU (Skatteverket, 2020).

Plátce daně

Jako plátcí daně jsou vymezené osoby, které skladují, přijímají, prodávají nebo dováží alkoholické nápoje z JČS, tj. obchodníci, provozovatele skladu či daňoví zástupci (Skatteverket, 2020).

Základ daně

Základem pro výpočet daně z alkoholických nápojů je množství těchto nápojů v litrech (Skatteverket, 2020).

Sazby daně

V následující tabulce jsou vyobrazeny sazby daní z alkoholických nápojů (viz Tab. 3.5).

Tab. 3.5 Sazby daní z alkoholických nápojů

Zboží	% objemových alkoholu	Sazba daně (SEK/l)
Pivo	0,5–2,8	0
	2,8 a více	2,02
Víno	1,2–2,25	0
	2,25–4,5	9,19
	4,5–7	13,58
	7–8,5	18,69
	8,5–15	26,18
	15–18	54,79
	stejně členění jako víno, max. 15	stejně sazby jako víno, max. 26,18
Meziprodukty		
	0–15	32, 99
	více než 15	54,79
Etylalkohol		516,59

Zdroj: Lag om alkoholskatt, vlastní zpracování

SpD uvalená na líh je vyšší, než v kterékoliv jiné zemi a sazby ostatního zboží, které spadá do alkoholických nápojů, patří také k nejvyšším v EU. Jedním z důvodů je také to, že alkoholické nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 3,5 % jsou prodávány pouze ve speciálních obchodech, které jsou vlastněné státem. Jedná se o monopolní síť zvanou Systembolaget (Závěrka, 2011).

Osvobození od daně

Osvobozeny od daně z alkoholických nápojů je zboží, které:

- je zařazeno jako ocet,
- je součástí léčivých přípravků,
- je látkou určenou k aromatizaci nápojů a potravin,
- je zahrnuto do potravin, za předpokladu, že alkohol nepřesáhne množství 8,5 litrů na 100 kg výrobků z čokolády anebo 5 litrů na 100 kg jiných potravin,
- nebo bylo zničeno pod dohledem švédské daňové agentury (Lag om alkoholskatt).

b) Energetické daně

Energetické daně se řídí zákonem Lag (1994:1776) om skatt på energi. Za paliva, která jsou používáné na provoz motoru nebo na topení je obvykle placena daň z energie, daň z oxidu uhličitého nebo daň za síru se platí u paliv obsahující síru. Dále se platí daň z energie za elektrickou energii (Skatteverket, 2020).

Daň z elektřiny

Daňová povinnost z energetické daně z elektřiny se vztahuje na výrobce, vlastníky soustavy, ty, kteří jsou schváleni jako dobrovolní daňoví poplatníci, a na ty, kteří dodávají elektřinu do Švédska prostřednictvím elektrické sítě, pro kterou nebyla udělena koncese. Jestliže jste tedy vlastníkem elektrické sítě nebo vyrábíte zdanitelnou elektřinu, máte povinnost se sami zaregistrovat u švédské daňové agentury a přihlásit se k dani za elektřinu. Vykázat daň mají povinnost ti, kteří vyrábějí elektřinu v závodě s celkovým výkonem generátoru větším než 50 kW. Daňová povinnost plátcí vzniká při přenosu nebo spotřebě elektřiny. Osvobozená od daně je spotřeba elektřiny v železniční dopravě, v metalurgických procesech, ve výrobě nerostných či energetických produktů. Každý, kdo podléhá dani, je osvobozen od daně ve formě odpočtů a ten, kdo nepodléhá dani, dostává osvobození od daně za svou spotřebu elektřiny formou vrácení. Základ daně je určen v kWh a sazba daně činí 35,3 SEK/kWh (Skatteverket, 2020).

Daň z paliva

Energetická a uhlíkovou daň se platí téměř za všechna paliva, která jsou používáná pro provoz motoru a topení. Předmětem daně je palivo, které bylo vyrobeno, zpracováno nebo dovezeno do Švédska. Palivo se člení na přímo zdanitelné a nepřímě zdanitelné. Přímá daňová povinnost znamená, že palivo je vždy zdanitelné bez ohledu na oblast

použití, tj. plynový olej, zemní plyn, koks, uhlí, brikety, motorová nafta, petrolej nebo benzín. Nepřímá daňová povinnost znamená, že palivo se stane zdanitelným pouze tehdy, pokud je použito pro jeden z účelů, které s sebou nese daňovou povinnost, např. při použití jako motorové palivo nebo na vytápění. Osvobozený od daně je plyn vznikající chemickou reakcí, vysokopecní plyn, dřevěné palivo, bioplyn použitý na topení či provoz motoru, rostlinné oleje využívané na vytápění a také biopaliva obsažené v motorovém oleji. Sazby daní jsou v následující tabulce (viz Tab. 3.6) (Skatteverket, 2020).

Tab. 3.6 Sazby energetických daní

Druh	Text	Sazba daně z energie	Sazba uhlíkové daně	Sazba daně celkem
Benzín	splňuje požadavky na ochranu živ. prostředí	4,10 SEK/l	2,59 SEK/l	6,69 SEK/l
	nesplňuje požadavky na ochranu živ. prostředí	5,02 SEK/l	2,59 SEK/l	7,61 SEK/l
Topný olej, motorová nafta, petrolej	byl označen a dává méně než 85 % objemových destilátu při 350 ° C	903 SEK/m ³	3 420 SEK/m ³	4 323 SEK/m ³
	nebyl označen a dává méně než 85 % objemových destilátu při 350 ° C	2 461 SEK/m ³	2 246 SEK/m ³	4 707 SEK/m ³
Plynový olej	provoz motoru vozidla, plavidla nebo letadla	0 SEK/1000 kg	3 598 SEK/1000 kg	3 598 SEK/1000 kg
	jiný účel	1 160 SEK/1000 kg	3 598 SEK/1000 kg	4 758 SEK/1000 kg
Zemní plyn	provoz motoru vozidla, plavidla nebo letadla	0 SEK/1000 m ³	2 561 SEK/1000 m ³	2 561 SEK/1000 m ³
	jiný účel	998 SEK/1000 m ³	2 561 SEK/1000 m ³	3 559 SEK/1000 m ³
Uhlí a koks		687 SEK/1000 kg	2 976 SEK/1000 kg	3 663 SEK/1000 kg
Letecký benzín	s obsahem olova nejvýše 0,005 gramů / liter	4,13 SEK/l	2,59 SEK/l	65,98 SEK/l

Zdroj: Lag om skatt på energi, vlastní zpracování

c) Daň z tabáku

Legislativní úprava daně z tabáku je zakotvena v zákoně Lag (1994:1563) om tobaksskatt. Tabáková daň musí být zaplacená za tabákové výrobky vyrobené ve Švédsku, dovezené nebo obdržené z jiné země EU, nebo dovezené ze země mimo EU. Daň z tabáku se dělí na harmonizovanou a neharmonizovanou. Mezi harmonizované, které se řídí pravidly dle směrnice EU jsou cigarety, doutníky, doutníčky a tabák. Daň ze šňupacího a žvýkacího tabáku se pak řídí vnitrostátními předpisy. Tabákové výrobky jsou zdaňované podle kusů nebo podle váhy, v závislosti, o jaký produkt se jedná. Daň z cigaret má přitom ještě zvláštní konstrukci pro výpočet. Zahrnuje fixní sazbu plus variabilní sazbu, jež se určí jako 1 procento z maloobchodní ceny (Skatteverket, 2020). Sazby daní nám ukáže tabulka (viz Tab 3. 7).

Tab. 3.7 Sazby daní z tabáku

Zboží	Sazba daně
Cigarety	1,60 SEK/ks + 1 % z maloobchodní ceny
Doutníky	1,41 SEK/ks
Doutníčky	1,41 SEK/ks
Tabák ke kouření	1 957 SEK/kg
Žvýkací tabák	506 SEK/kg
Šňupací tabák	459 SEK/kg

Zdroj: Lag om tobaksskatt, vlastní zpracování

d) Daň z reklamy

Reklama je ve Švédsku zdaněna SpD a řídí se zákonem Lag (1972:266) om skatt på annonser och reklam. Povinnost tuto daň zaplatit má osoba, která publikuje reklamy s hodnotou vyšší než 100 000 SEK ročně a činí 6,9 % ze základu daně, kterým je zdanitelná hodnota reklamy. Základním účetním obdobím jsou dva měsíce. Jestliže je vaše daň z reklamy nižší než 50 000 SEK, můžete podávat DAP jednou za rok. Pokud pak daň z inzerce z předcházejícího roku činila více než 300 000 SEK, musíte povinně podávat DAP měsíčně (Skatteverket, 2020).

e) Daň z odpadu

Zákon, který stanoví pravidla pro daň z odpadu se nazývá Lag (1999:673) om skatt pa avfall. Plátcem daně se stává osoba, která provozuje skládku a obdobná zařízení, jež ročně ukládají více než 50 tun odpadu. Sazba daně činí 540 SEK za tunu a DAP je podáváno čtvrtletně (Skatteverket, 2020).

f) Daň z pesticidů

Lag (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel je zákon, kterým se řídí daň z pesticidů a stanoví, že pokud se pesticidy použijí nebo prodají, musí z nich být odvedena daň. Plátcí daně jsou osoby, které profesionálně vyrábějí pesticidy a daňová povinnost jim vzniká v okamžiku dodání kupujícímu. Pesticidem se dle zákona rozumí látka či přípravek, jenž je určen k ochraně před poškozením, které způsobují zvířata, rostliny, bakterie a viry. Sazba daně je 34 SEK za každý kilogram účinné látky v pesticidu (Skatteverket, 2020).

g) Daň z přírodního šterku

Šterk a jeho zdanění je podřízeno zákonu Lag (1995:1667) om skatt på naturgrus a daň se musí povinně odvádět, pokud se provádí těžba šterku za jiným účelem než pro potřebu stavby domu. Abyste mohli těžit šterk musíte mít povolení pro tuto činnost. Daňová povinnost vzniká při dodání materiálu kupujícímu, sazba daně činí 16 SEK za tunu zpětně získaného přírodního šterku a DAP se podává měsíčně (Skatteverket, 2020).

Daň byla zavedena v roce 1995 z toho důvodu, že je přírodní šterk rozložen po Švédsku nerovnoměrně. Přestože v jedné oblasti je šterku velké množství, jiné oblasti mají naopak nedostatek kvalitního šterku. Provedené průzkumy ukázaly, že by mohl být šterk vytěžen v přibližně padesáti obcích do třiceti let, v patnácti obcích dokonce do deseti let. Cílem zavedení daně tedy bylo snížit spotřebu tohoto materiálu a přechod na alternativní zdroje. Daň přitom musela být dostatečně vysoká, aby přírodní šterk nepředstavoval nejvýhodnější variantu a podnikatelé přecházeli na jiné materiály (Persson, 1995).

h) Daně z chemikálií v elektronice

Od 1. července roku 2017 jsou ve Švédsku vybírané SpD z chemikálií, které jsou obsažené v elektronice. Jedním z cílů je snaha ovlivnit používání alternativ při výrobě budoucích produktů šetrnějších k životnímu prostředí. Daň se vztahuje např. na lednice, mrazničky, myčky, pračky, vysavače nebo grily. Plátcem této daně je osoba, která elektronické výrobky profesionálně vyrábí nebo dováží z JČS. Zboží podléhající zdanění podle zákona o daních z chemikálií je rozděleno do dvou skupin, bílé zboží a ostatní elektronika. U bílého zboží a jiné elektroniky existují různé daňové sazby a daň za zboží se vypočítává na základě hmotnosti zboží. Daňová sazba u bílého zboží je placena ve výši

11 SEK za kilogram čisté hmotnosti produktu a sazba ostatních výrobků činí 160 SEK za kilogram. Maximální výše daně 440 SEK za položku zajistí to, že daň nebude nepřiměřeně vysoká (Skatteverket, 2020).

i) Letová daň

Nový zákon, který vstoupil v platnost 1. dubna 2018 a zdaňuje leteckou dopravu je zákon Lag (2017:1200) om skatt på flygresor. Plátcem daně je letecká společnost, která provozuje lety ze švédských letišť v letadlech, která jsou schválena pro více než 10 cestujících. Daň se platí za každého cestujícího, existují však výjimky, které jsou od daně osvobozeny: děti do 2 let, zaměstnanci na palubě nebo cestující, kteří kvůli určitým nepředvídatelným událostem nedosáhli konečného cíle. Sazba daně je určena v závislosti na zemi, která je cílem letu ve výši 62 SEK, 260 SEK nebo 416 SEK za jednoho cestujícího. Sazba ve výši 62 SEK/osobu platí např. do ČR, Rakouska, Německa, Irska či Albánie, vyšší sazba 260 SEK/osobu je určena pro státy Irák, Írán, Alžírsko, Pákistán nebo Libanon (Skatteverket, 2020).

j) Daň z nikotinu

Poslední SpD uvalenou od 1. července 2018 na určité nikotinové produkty stanoví zákon Lag (1994:1563) om tobaksskatt. Daň z nikotinu se odvádí za elektronické kapaliny a další výrobky obsahující nikotin. Od této daně jsou osvobozené léčivé přípravky, toxické produkty, drogy a jiné nebezpečné zboží. Základem daně u elektronických kapalin je poměr k objemu kapalin a u dalších výrobků obsahujících nikotin se daň vybírá v poměru k hmotnosti produktů. Daňová povinnost vzniká dnem dodání zboží kupujícímu. Kapaliny obsahující nikotin jsou zdaňovány sazbou ve výši 2 000 SEK za litr kapaliny a ostatní výrobky sazbou 200 SEK za kilogram (Skatteverket, 2020).

3.2.5 Schválené změny pro rok 2020

Od 1. ledna 2020 došlo ve Švédsku k nepatrnému zvýšení daně hned u několika produktů, jsou jimi elektřina, odpad, chemické látky, letadlová přeprava osob či palivo. Naopak snížena byla sazba daně z reklamy a dále byl navýšen limit pro povinnost platit tuto daň (Skatteverket, 2020).

Novinkou v roce 2020 jsou dvě nově zavedené SpD. Od 1. dubna 2020 byla zavedena daň ze spalování odpadu pro ty, kteří podnikají ve spalovnách. Daň je stanovena na 75 SEK/tunu odpadu, avšak v průběhu roku 2021 je plánováno navýšení na 100

SEK/tunu odpadu a v roce 2022 bude částka rovna 125 SEK/tunu odpadu. Od daně je osvobozen nebezpečný odpad a biopaliva (Skatteverket, 2020).

Od 1. května 2020 bude uvalena daň na plastové tašky a sáčky pro ty, kteří je budou vyrábět, dovážet či přijímat z jiné země EU. Plánují se zavést dvě daňové sazby, které se budou odvíjet od tloušťky stěny tašky a jejím objemu. Základní sazba je stanovena ve výši 3 SEK/ks, snížená sazba činí 0,30 SEK/ks za předpokladu, že objem nepřesahuje 7 litrů a tloušťka stěny je menší než 15 mikronů. Hlavním cílem tohoto kroku je snížit spotřebu výrobků, a to vzhledem k ochraně životního prostředí (Skatteverket, 2020).

3.3 Definice vzorců potřebných v praktické části

V praktické kapitole bude potřeba z jednotlivých produktů vypočítat DPH metodou shora (dle rovnice 3.1), SpD (dle rovnice 3.2), minimální SpD (dle rovnice 3.3), celkovou daň (dle rovnice 3.4), daňové zatížení SpD (dle rovnice 3.5) a celkové daňové zatížení (dle rovnice 3.6).

$$DPH = \text{konečná částka} - \{\text{konečná částka} \div [1 + (\text{sazba daně} \div 100)]\} \quad (3.1)$$

$$SpD = \text{sazba daně} \cdot \text{základ daně} \quad (3.2)$$

$$\text{Minimální SpD} = \text{minimální sazba daně} \cdot \text{základ daně} \quad (3.3)$$

$$\text{Daň celkem} = SpD + DPH \quad (3.4)$$

$$\text{Daňové zatížení SpD} = (SpD \div \text{prodejní cena}) \cdot 100 \quad (3.5)$$

$$\text{Celkové daňové zatížení} = (\text{daň celkem} \div \text{prodejní cena}) \cdot 100 \quad (3.6)$$

4 Komparace spotřebních daní ve vybraných státech na praktických příkladech

Praktická kapitola je zaměřena na srovnání SpD v ČR a vybraných státech EU. Pro komparaci byly zvoleny dva státy EU, jsou jimi Slovensko a Švédsko. Slovensko bylo zvoleno pro porovnávání jako stát, jenž sousedí s českým státem a také proto, že právě tyto země mají bohatou společnou historii, takže bude velice zajímavé sledovat, zda se zdanění komodit liší. Švédsko bylo vybráno z toho důvodu, že má stále rostoucí tendenci sazeb SpD a jeho daňové zatížení stále patří k nejvyšším v EU.

Abychom mohli porovnávat, je zapotřebí zvolit si komodity, které mají všechny státy společné. U zvolených výrobků pak jsou porovnány sazby daní zvolených států EU, dále je proveden výpočet SpD, a nakonec dojde ke srovnání daňového zatížení u jednotlivých zemí. Švédsko má v porovnání s ostatními dvěma státy SpD zatíženo mnohem víc produktů, např. daň z reklamy, z pesticidů, ze šterku aj. Pro porovnávání byly zvoleny alkoholické nápoje (daň z lihu, piva a vína) a tabákové výrobky (cigarety), a to z důvodu následného sledování a zhodnocení příjmů do SR z těchto produktů vzhledem k současné situaci, která je způsobena virem COVID-19.

Zahraniční měny jsou přepočtené na českou měnu pro lepší srovnatelnost vypočtených údajů. Pro převod měn je použit aktuální kurz, který je vyhlášen Českou národní bankou (dále jen ČNB) k 30. březnu 2020. Pro převod eura na Kč platí k tomuto dni kurz 27, 32 CZK/EUR a 2, 48 CZK/SEK je současný kurz pro převod švédské koruny na korunu českou.

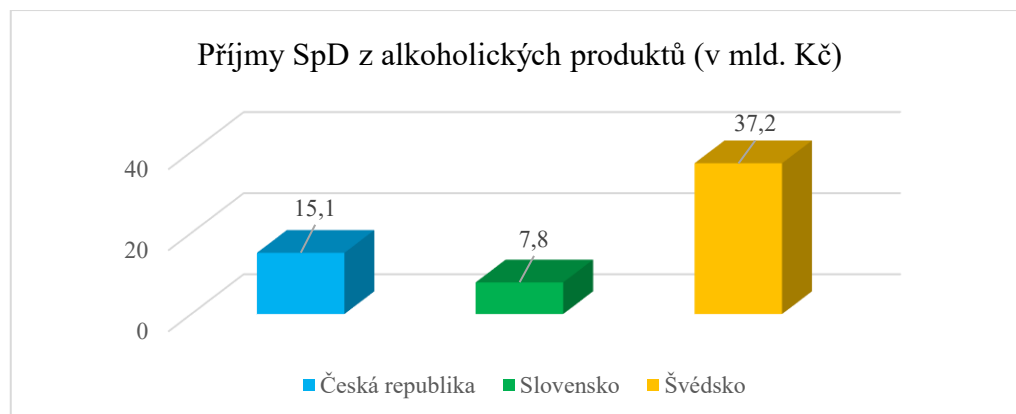
Země EU se dohodly na společných pravidlech s cílem zajistit, aby se SpD uplatňovaly stejným způsobem a na stejné výrobky kdekoli v Unii. Například uplatněním alespoň minimální sazby SpD. To pomáhá předcházet narušení obchodu na jednotném trhu, zajišťuje spravedlivou hospodářskou soutěž mezi podniky a snižuje administrativní zátěž společností (Europa.eu, 2018).

4.1 Komparace zdanění alkoholických nápojů ve vybraných státech EU

Jak již byl zmíněno, alkoholické nápoje se pro potřeby SpD člení na líh, pivo, víno a meziprodukty. Alkoholické nápoje jsou zdraví škodlivé, a proto jsou SpD zatíženy. Daň značně zvyšuje konečnou cenu alkoholu a tím je jeho prodej do jisté míry regulován. Každý člověk se může sám rozhodnout, zda bude alkoholické nápoje požívat a platit tak část peněz z každé vypité lahve do státní kasy.

Konečnou cenu lihoviny ovlivňují nepřímé daně, jsou to SpD a také DPH, které tvoří velkou část z ceny. SpD vždy vstupuje do základu daně pro výpočet DPH. Obě tyto daně se vypočítají pomocí základu daně, který se násobí sazbou daně (Snopková, 2015).

Obr. 4.1 Příjmy z daně z alkoholických nápojů u vybraných států EU



Zdroj: Europa.eu (2020), vlastní zpracování

V grafu výše (viz Obr. 4.1) lze vidět příjmy do SR za vybrané SpD z alkoholických nápojů v jednotlivých vybraných státech. Sledovaným obdobím je rok 2019 a jednotky jsou udány v mld. Kč. Švédsko má významný rozdíl v příjmech z alkoholických nápojů, ČR se řadí na druhé místo a vůbec nejmenších příjmů nabývá Slovensko.

V jednotlivých podkapitolách jsou prezentovány výpočty SpD z lihu, piva a vína pro zvolené státy EU.

4.1.1 Spotřební daň z lihu

Pro potřeby srovnání výpočtu daňového zatížení produktu z lihu byla zvolena vodka Absolut o objemu 0,7 litru. Tato vodka je obilným destilátem s obsahem 40 % objemových alkoholu a byla vybrána proto, že se jedná o švédský výrobek, který je velmi oblíbený ve všech porovnávaných státech. Minimální sazba, kterou stanoví směrnice 92/84EEC je 15 026 Kč/hl (Europa.eu, 2020).

a) Zdanění vybraného lihu spotřební daní v ČR

Základem daně pro výpočet SpD z lihu je množství lihu v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C, sazba daně činí 32 250 Kč/hl, sazba DPH je pro tento výrobek 21 % a prodejní cena této lahve je 339 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.1).

Tab. 4.1 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		339
DPH	$339 - (339 \div 1,21)$	58,84
SpD	$32\,250 \cdot 0,007 \cdot 0,4$	90,3
SpD + DPH	$58,84 + 90,3$	149,14
Daňové zatížení SpD (%)	$(90,3 \div 339) \cdot 100$	26,64 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(149,14 \div 339) \cdot 100$	43,99 %

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočtem jsme zjistili, že 0,7 l láhev vodky Absolut při prodejní ceně 339 Kč vč. DPH je zatížena SpD ve výši 26,64 %, tj. 90,3 Kč a tvoří čtvrtinu ceny. DPH z jedné láhve alkoholu činí 58,84 Kč. Nepřímé daně se tedy celkem rovnají 149,14 Kč a procentuálně tvoří menší polovinu prodejní ceny, neboli 44 %.

b) Zdanění vybraného lihu spotřební daní na Slovensku

Základem daně pro výpočet SpD z lihu je množství lihu v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C, sazba daně 1 080 €/hl činí po přepočtu kurzem ČNB 29 500 Kč/hl. Sazba DPH je 20 % a prodejní cena odpovídá hodnotě 11,10 €, což je 303 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.2).

Tab. 4.2 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		303
DPH	$303 - (303 \div 1,20)$	50,5
SpD	$29\,500 \cdot 0,007 \cdot 0,4$	82,6
SpD + DPH	$50,5 + 82,6$	133,1
Daňové zatížení SpD (%)	$(82,6 \div 303) \cdot 100$	27,26 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(133,1 \div 303) \cdot 100$	43,93 %

Zdroj: vlastní zpracování

Prodejní cena na Slovensku je 303 Kč, DPH činí 50,5 Kč a SpD 82,6 Kč. Celková hodnota nepřímých daní je 133,1 Kč, tato láhev je tedy daňově zatížena z 44 %. Daňové zatížení SpD činí 27,26 %.

c) Zdanění vybraného lihu spotřební daní ve Švédsku

Základem daně pro výpočet SpD z lihu je množství lihu v litrech etanolu při teplotě 20 °C, sazba daně 516,59 SEK/l činí po přepočtu kurzem ČNB 1 275,98 Kč/l.

Švédská sazba DPH je 25 % a prodejní cena odpovídá hodnotě 240 SEK, což činí 595 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.3).

Tab. 4.3 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		595
DPH	$595 - (595 \div 1,25)$	119
SpD	$1\,275,98 \cdot 0,7 \cdot 0,4$	357,27
SpD + DPH	$357,27 + 119$	476,27
Daňové zatížení SpD (%)	$(357,27 \div 595) \cdot 100$	60 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(476,27 \div 595) \cdot 100$	80 %

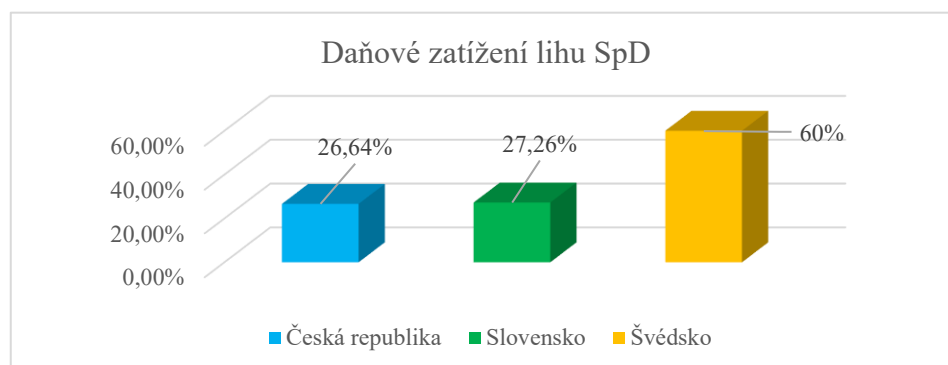
Zdroj: vlastní zpracování

Ve Švédsku se 0,7 l vodky Absolut prodává za 595 Kč, DPH činí 119 Kč a SpD 357 Kč. Daňové zatížení SpD činí 60 %, celková daň odpovídá částce 476 Kč a činí tak 80 % z prodejní ceny lahve vodky.

d) Výsledky zdanění vybraného lihu spotřební daní

Z jednotlivých propočtů lze jasně vidět, že daňové zatížení zvoleného produktu SpD ve Švédsku je více než dvojnásobné ve srovnání s českým či slovenským státem (viz Obr. 4.2), kde je toto zatížení téměř totožné. Jedním z důvodů je zřejmě to, že švédský stát usiluje o zdravý životní styl obyvatel, a tak se snaží tyto zdraví škodlivé lihoviny regulovat vysokým daňovým zatížením. Z tohoto důvodu jsou také příjmy z alkoholických produktů ve Švédsku výrazně vyšší (viz Obr. 4.1). Nejnižší zatížení lihu je v ČR, které je menší pouze o půl procenta oproti zatížení lihu na Slovensku.

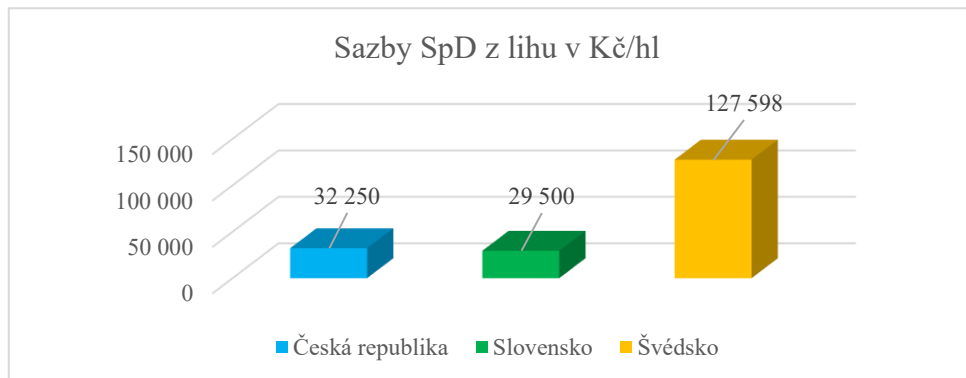
Obr. 4.2 Daňové zatížení lihu SpD ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

Srovnání jednotlivých sazeb daní zobrazuje graf (viz Obr. 4.3).

Obr. 4.3 Srovnání sazeb SpD z lihu ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

4.1.2 Spotřební daň z piva

Porovnání daňového zatížení piva bude provedeno na produktu českého výrobce Pilsner Urquell ve skle o objemu 0,5 litru obsahující 4,4 % objemových alkoholu, jedná se o 12° pivo. Tato značka piva je populárním na celém světě. SpD z piva je upravena evropskými směrnici a minimální sazba, kterou stanoví směrnice 92/84EEC je stanovena EU na 50,98 Kč/°alkoholu a 20,43 Kč/°Plato (Europa.eu, 2020). Členské státy EU si mohou zvolit jakou jednotku budou užívat pro označení sazby daně. Na výběr je hl/°Plato nebo hl/°skutečného obsahu alkoholu (European Commission, 2020).

a) Zdanění vybraného piva spotřební daní v ČR

Základem daně pro výpočet SpD z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech, sazba daně je 32 Kč/hl za každé celé hmotnostní procent extraktu původní mladiny, sazba DPH činí 21 % a prodejní cena je přibližně 31 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.4). Český systém využívá pro označení sazby daně jednotku hl/°Plato.

Tab. 4.4 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		31
DPH	$31 - (31 \div 1,21)$	5,38
SpD	$0,005 \cdot 12 \cdot 32$	1,92
SpD + DPH	$1,92 + 5,38$	7,3
Daňové zatížení SpD (%)	$(1,92 \div 31) \cdot 100$	6,19 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(7,3 \div 31) \cdot 100$	23,55 %

Zdroj: vlastní zpracování

Prodejní cena piva je 31 Kč, z toho činí DPH 5,38 Kč a SpD 1,92 Kč. Celková hodnota nepřímých daní je 7,3 Kč. Půl litrová láhev je tedy daňově zatížena z jedné pětiny, zatížení činí 23,55 %. Daňové zatížení SpD je zhruba čtyřikrát nižší a činí 6,19 %.

b) Zdanění vybraného piva spotřební daní na Slovensku

Základem daně pro výpočet SpD z piva na Slovensku je množství piva vyjádřené v hektolitrech, sazba daně je 3, 587 €/hl/procento objemu skutečného obsahu alkoholu. Převáděno na českou korunu činí sazba daně 98 Kč/hl. Sazba DPH činí 20 % a prodejní cena je 0,80 €, což je po přepočtení kurzem ČNB 22 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.5). Slovensko používá pro označení sazby daně jednotku hl/°alkoholu.

Tab. 4.5 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		22
DPH	$22 - (22 \div 1,20)$	3,67
SpD	$0,005 \cdot 4,4 \cdot 98$	2,16
SpD + DPH	$2,16 + 3,67$	5,83
Daňové zatížení SpD (%)	$(2,16 \div 22) \cdot 100$	9,82 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(5,83 \div 22) \cdot 100$	26,5 %

Zdroj: vlastní zpracování

Prodejní cena piva Plzeň na Slovensku se rovná 31 Kč, z toho činí DPH 3,67 Kč a SpD je na úrovni 2,16 Kč. Hodnota nepřímých daní celkem činí 5,83 Kč. Daná láhev piva je tedy zatížena daní z 26,5 %. Daňové zatížení SpD činí 9,82 %.

c) Zdanění vybraného piva spotřební daní ve Švédsku

Základem daně pro výpočet SpD z piva ve Švédsku je množství piva vyjádřené v litrech, sazba daně je 2,02 SEK/l/procento objemu skutečného obsahu alkoholu. Převáděno na českou korunu činí sazba daně 4,99 Kč/l. Sazba DPH činí 25 %, pivo se ve Švédsku prodává přibližně za 23 SEK, což činí po přepočtení kurzem ČNB 57 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.6). Švédsko stejně jako Slovensko používá pro označení sazby daně jednotku hl/°alkoholu.

Tab. 4.6 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		57
DPH	$57 - (57 \div 1,25)$	11,4
SpD	$0,5 \cdot 4,4 \cdot 4,99$	10,98
SpD + DPH	$10,98 + 11,4$	22,38
Daňové zatížení SpD (%)	$(10,98 \div 57) \cdot 100$	19,26 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(22,38 \div 57) \cdot 100$	39,26 %

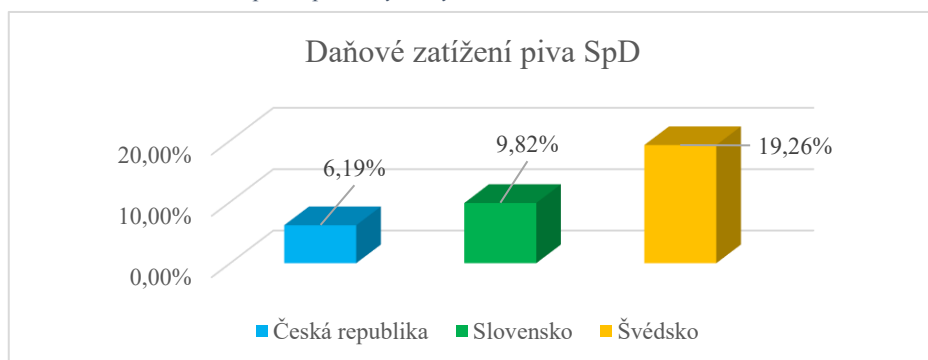
Zdroj: vlastní zpracování

Ve Švédsku se prodává pivo Plzeň za 57 Kč, z toho činí DPH 11,4 Kč a SpD 10,98 Kč. Nepřímé daně tedy celkem dosahují částky 41,34 Kč. V tomto případě je jedna láhev zatížena daní z 39,26 %. Daňové zatížení SpD činí téměř pětinu prodejní ceny, tedy 19,26 %.

d) Výsledky zdanění vybraného piva spotřební daní

Z výpočtů SpD z půl litrové lahve piva Plzeň lze pozorovat, že nejvyšší daňové zatížení má opět Švédsko, na druhém místě se umístilo Slovensko a nejméně je zatížena ČR (viz Obr. 4.4). Švédsko má SpD dvakrát vyšší než na Slovensku, a dokonce třikrát vyšší, než je tomu v ČR. Důvodem zde bude opět regulace ze strany státu, jelikož se jedná o zdraví škodlivý výrobek.

Obr. 4.4 Daňové zatížení piva SpD ve vybraných státech EU



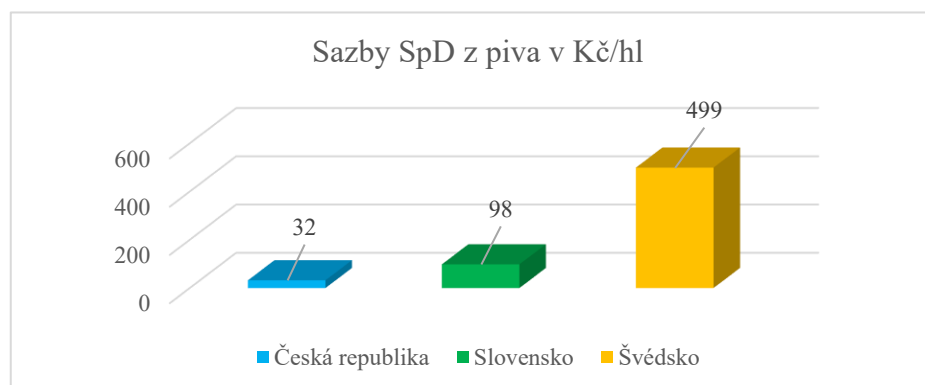
Zdroj: vlastní zpracování

Z komparace vyplynulo, že pouze ČR používá pro označení sazby daně jednotku hl/°Plato, a tudíž ve výpočtu SpD počítá s údajem, že se jedná o 12° pivo. Slovensko a Švédsko značí sazbu daně jednotkou hl/°alkoholu, a proto při výpočtu pracuje s informací, že pivo obsahuje 4,4 % objemových alkoholu.

Další rozdíl se týká malých nezávislých pivovarů, kteří uplatňují sníženou sazbu daně. Zatímco Slovensko i Švédsko mají pouze jednu sníženou sazbu, ČR má pro tyto

plátce hned pět skupin sazeb daně, do kterých spadá podle množství vyprodukovaného piva. Srovnání jednotlivých sazeb daní zobrazuje graf (viz Obr. 4.5).

Obr. 4.5 Srovnání sazeb SpD z piva ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

4.1.3 Spotřební daň z vína

Minimální sazbu daně udává směrnice EU 92/83/EEC 0 Kč a toho také většina zemí využívá především u tichého vína. Proto bude pro potřeby výpočtu zvoleno šumivé víno Bohemia Sekt Demi Sec o objemu 0,75 litru, jež je tradičně používáno na přípitky a jehož obsah alkoholu se rovná 11 %.

a) Zdanění vybraného vína spotřební daní v ČR

Základem daně pro výpočet SpD z vína je množství vína vyjádřené v hektolitrech, sazba daně činí 2 340 Kč/hl, sazba DPH činí 21 %. Bohemia Sekt se u nás prodává za přibližně 133 Kč/láhev. Výpočet SpD (viz Tab. 4.7).

Tab. 4.7 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		133
DPH	$133 - (133 \div 1,21)$	23,08
SpD	$0,0075 \cdot 2\,340$	17,55
SpD + DPH	$17,55 + 23,08$	40,63
Daňové zatížení SpD (%)	$(17,55 \div 133) \cdot 100$	13,2 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(40,63 \div 133) \cdot 100$	30,55 %

Zdroj: vlastní zpracování

Prodejní cena šumivého vína je 133 Kč, z toho činí DPH 23,08 Kč a SpD 17,55 Kč. Celková hodnota nepřímých daní je 40,65 Kč. Jedna láhev je tedy daňově zatížena z jedné třetiny, zatížení činí 30,55 %. Daňové zatížení SpD činí 13,2 %.

b) Zdanění vybraného vína spotřební daní na Slovensku

Základem daně pro výpočet SpD z vína na Slovensku je množství vína vyjádřené v hektolitrech, sazba daně je 79, 65 €/hl. Převodem získáme částku 2 176,44 Kč/hl. Sazba DPH činí 20 % a prodejní cena je 5,43 €, což činí po přepočtení kurzem ČNB 148 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.8).

Tab. 4.8 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		148
DPH	$148 - (148 \div 1,20)$	24,67
SpD	$0,0075 \cdot 2\,176,44$	16,3
SpD + DPH	$16,3 + 24,67$	40,97
Daňové zatížení SpD (%)	$(16,3 \div 148) \cdot 100$	11 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(40,97 \div 148) \cdot 100$	27,68 %

Zdroj: vlastní zpracování

Prodejní cena piva jedné lahve šumivého vína na Slovensku se rovná 148 Kč, z toho činí DPH 24,66 Kč a SpD je na úrovni 16,3 Kč. Nepřímé daně jsou celkem 40,97 Kč. Daná láhev vína je tedy zatížena daní z 27,68 %. Daňové zatížení SpD činí 11 %.

c) Zdanění vybraného vína spotřební daní ve Švédsku

Ve Švédsku je základ daně pro výpočet SpD z vína množství vína vyjádřené v litrech. Bohemia Sekt obsahuje 11 % alkoholu, proto spadá do 5. kategorie sazeb daně, která činí 26, 18 SEK/l. Převedeno na českou korunu činí sazba daně 65,55 Kč/l. Sazba DPH činí 25 %, vybraný sekt se ve Švédsku prodává přibližně za 89 SEK, což činí po přepočtení kurzem ČNB 220 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.9).

Tab. 4.9 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		220
DPH	$220 - (220 \div 1,25)$	44
SpD	$0,75 \cdot 65,55$	49,9
SpD + DPH	$49,9 + 44$	93,9
Daňové zatížení SpD (%)	$(49,9 \div 220) \cdot 100$	22,68 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(93,9 \div 220) \cdot 100$	42,68 %

Zdroj: vlastní zpracování

Ve Švédsku se prodává víno Bohemia Sekt za 220 Kč, z toho činí DPH 44Kč a SpD 49,9 Kč. Nepřímé daně se celkem rovnají 93,9 Kč. V tomto případě je jedna láhev

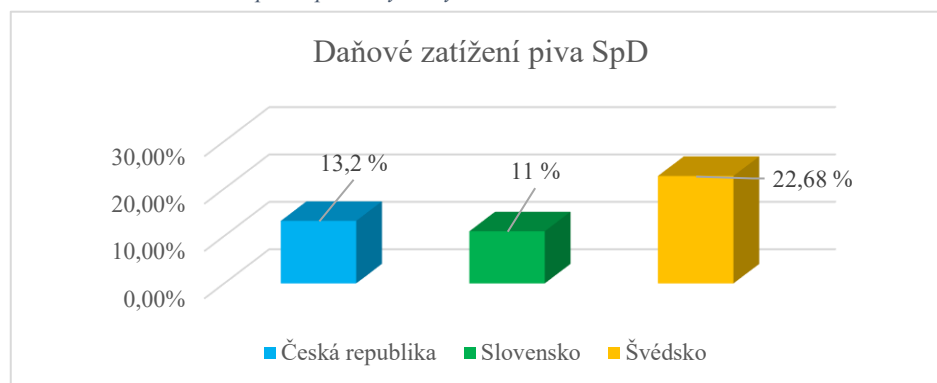
šumivého vína daňově zatížena z 42,68 %. Daňové zatížení SpD činí něco málo přes pětinu ceny, tedy 22,68 %.

d) Výsledky zdanění vybraného vína spotřební daní

SpD z vína tvoří nejmenší příjem do SR, jsou to pouhá 0,4 % v ČR a 0,2 % na Slovensku z celkových příjmů ze SpD. Důvodem, který lze považovat za stěžejní je to, že se vyrábějí a konzumují v největší míře vína ovocného a réвовého charakteru. Tato vína jsou však považována za vína tichá, jejichž sazba daně je v těchto zemích nulová. Ve Švédsku se naopak zdaňuje SpD také tiché víno. Dalším rozdílem je to, že ve Švédsku je vínu přiřazeno daňová sazba podle množství procent alkoholu. Sazby se dělí do šesti skupin a sazby jsou mezi 0 Kč/l až 135 Kč/l.

Na základě propočtů SpD z jedné lahve šumivého vína Bohemia Sekt jde jednoznačně stanovit pořadí daňového zatížení SpD v porovnávaných státech. Švédsko má toto zatížení vína dvojnásobně vyšší oproti dalším dvěma státům EU, na druhém místě je tentokrát ČR a nejnižší zatížení je na Slovensku (viz Obr. 4.6).

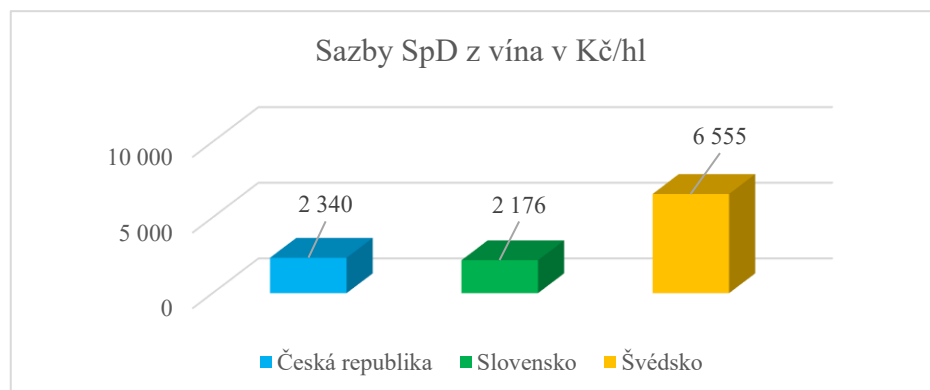
Obr. 4.6 Daňové zatížení piva SpD ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

Srovnání jednotlivých sazeb daní zobrazuje graf (viz Obr. 4.7).

Obr. 4.7 Srovnání sazeb SpD z vína ve vybraných státech EU

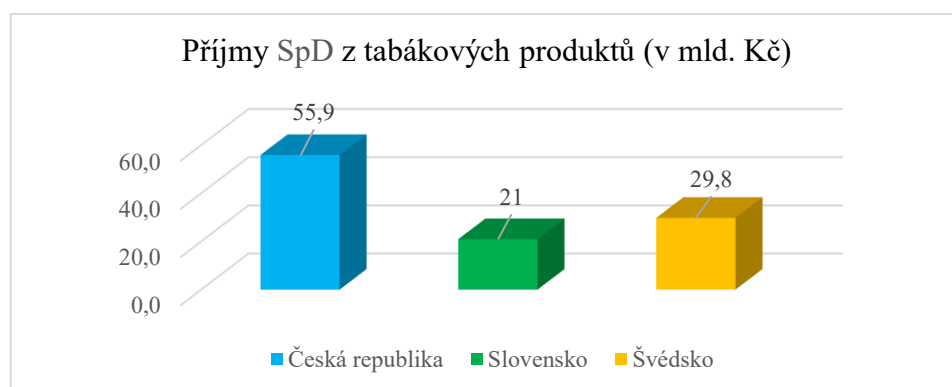


4.2 Komparace zdanění tabákových výrobků ve vybraných státech EU

Mezi tabákové výrobky řadíme cigarety, doutníky, doutníčky a tabák ke kouření. Pro potřeby výpočtu a komparaci budou zvoleny cigarety, jakožto nejvíce prodávané tabákové výrobky. Tabákové výrobky jsou zdraví škodlivé, proto stát reguluje jejich prodej konečným zákazníkům zatížením SpD. Daň se v čase zvyšuje, a proto rostou také ceny výrobků. Kuřáci však akceptují postupné zvyšování cen tabáku či cigaret, při skokovém zdražení pak přecházejí např. k levnějším produktům. Jiným řešením je také nákup produktu u nelegálních prodejců.

Tabákové produkty jsou zatíženy jak SpD, tak DPH a mají značný význam pro SR jednotlivých států. Ve výběru SpD se výnosově řadí na druhé místo. Příjmy ze SpD z tabákových výrobků za období ledna až prosince roku 2019 jsou znázorněny v grafu (viz Obr. 4.8). ČR se umístila výrazně na první pozici, čemuž odpovídá mnohem větší spotřeba tabákových výrobků v českém státě.

Obr. 4.8 Příjmy z daně z tabákových výrobků u vybraných států EU



Zdroj: Europa.eu (2020), vlastní zpracování

4.2.1 Spotřební daň z cigaret

Minimální sazba daně je stanovena směrnicí 2011/64/EU na 2,46 Kč/ks. Vždy je potřeba nejdřív vypočíst sazbu daně (viz rovnice 3.2) a pak také minimální sazbu daně (viz rovnice 3.3), výsledkem je pak vyšší hodnota daně. Na výpočet SpD jsou zvoleny cigarety Marlboro Gold, které obsahují 20 ks cigaret.

a) Zdanění vybraných cigaret spotřební daní v ČR

Základem daně pro výpočet SpD z cigaret je množství cigaret vyjádřené v kusech (pevná část) a cena krabičky (procentní část). Specifická sazba daně je 1,61 Kč/kus, valorická sazba 30 %, sazba DPH činí 21 % a minimální sazba je 2,90 Kč/ks. Jedna krabička zvolených cigaret se prodává za 109 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.10).

Tab. 4.10 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		109
DPH	$109 - (109 \div 1,21)$	18,92
SpD daň dle vzorce	$(0,30 \cdot 109) + (1,61 \cdot 20)$	64,9
SpD dle minimální sazby	$2,90 \cdot 20$	58
Srovnání dvou sazeb	$64,9 > 58$	64,9
SpD + DPH	$64,9 + 18,92$	83,82
Daňové zatížení SpD (%)	$(64,9 \div 109) \cdot 100$	59,54 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(83,82 \div 109) \cdot 100$	76,9 %

Zdroj: vlastní zpracování

Když stojí krabička cigaret 109 Kč vychází DPH na 18,92 Kč a SpD na 64,9 Kč. Daňové zatížení SpD dává hodnotu 59,54 %. Nepřímé daně celkem tvoří 76,9 % z prodejní ceny, tj. 83,82 Kč.

b) Zdanění vybraných cigaret spotřební daní na Slovensku

Základ daně lze stanovit jako množství cigaret vyjádřené v kusech (pevná část) a cena krabičky (procentní část). Specifická sazba daně je 64,10 €/ 1000 ks, po převodu kurzem ČNB činí 1 755,06 Kč/1000 ks, za jeden kus je tedy sazba daně 1,76 Kč. Valorická sazba je 23 %, sazba DPH 20 % a minimální sazba je stanovena na 100,10 €/ 1000 ks, což po převodu odpovídá 2,74 Kč/ks. Jedna krabička cigaret na Slovensku stojí 3,80 €, tj. 104 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.11).

Tab. 4.11 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		104
DPH	$104 - (104 \div 1,20)$	17,33
SpD dle vzorce	$(0,23 \cdot 104) + (1,76 \cdot 20)$	59,12
SpD dle minimální sazby	$2,74 \cdot 20$	54,8
Srovnání dvou sazeb	$59,12 > 54,8$	59,12
SpD + DPH	$59,12 + 17,33$	76,45
Daňové zatížení SpD (%)	$(59,12 \div 104) \cdot 100$	56,85 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(76,45 \div 104) \cdot 100$	73,51 %

Zdroj: vlastní zpracování

Při ceně cigaret 104 Kč se rovná DPH 17,33 Kč a SpD 59,12 Kč. Daňové zatížení SpD vychází na 56,85 %. Nepřímé daně celkem tvoří 73,51 % z prodejní ceny, tj. 76,45 Kč.

c) Zdanění vybraných cigaret spotřební daní ve Švédsku

Základem daně z cigaret je počet kusů, sazba daně je 1,60 SEK/ks, po převodu kurzem ČNB je sazba daně 4,01 Kč. K sazbě se navíc přidá 1 % z maloobchodní ceny cigaret. Sazba DPH je 25 %, s minimální sazbou daně Švédsko nepočítá. Jedna krabička cigaret stojí 61 SEK, tj. 153 Kč. Výpočet SpD (viz Tab. 4.12).

Tab. 4.12 Výpočet SpD

Ukazatelé	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		153
DPH	$153 - (153 \div 1,25)$	30,6
SpD dle vzorce	$(0,01 * 153) + (4,01 * 20)$	81,73
SpD dle minimální sazby	-	-
Srovnání dvou sazeb	-	-
SpD + DPH	$81,73 + 30,6$	112,33
Daňové zatížení SpD (%)	$(81,73 \div 153) \cdot 100$	53,42 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(112,33 \div 153) \cdot 100$	73,42 %

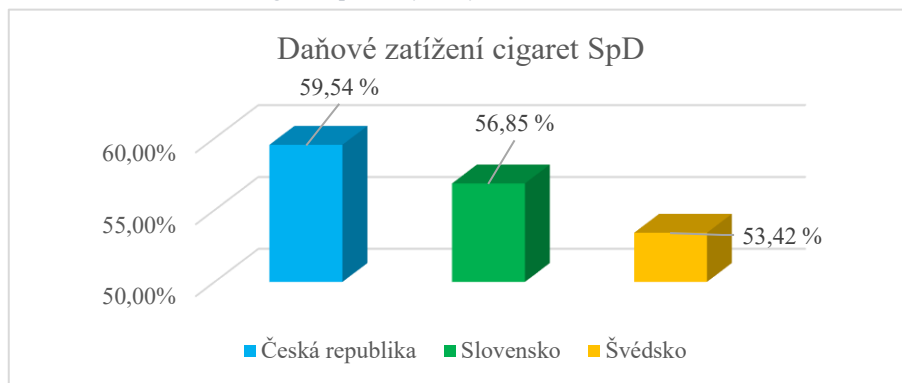
Zdroj: vlastní zpracování

Ve Švédsku stojí krabička cigaret 153 Kč, z toho činí DPH 30,6 Kč a SpD na 81,73 Kč. Daňové zatížení SpD je 53,42 %. Nepřímé daně celkem tvoří 73,42 % z prodejní ceny, tj. 112,33 Kč.

d) Výsledky zdanění vybraných cigaret spotřební daní

ČR a Slovensko mají totožná postup výpočtu daně, liší se pouze v tom, že Slovenská má nižší procentní část sazby, a naopak zase vyšší pevnou část sazby. Švédsko na rozdíl od těchto států nevyužívá při výpočtu minimální stanovenou sazbu daně a také procentní část je pouze 1 % z prodejní ceny. Tuto nízkou procentní sazbu však dohání až dvojnásobnou pevnou sazbou daně, ve srovnání se zbývajících státy. Všechny tyto skutečnosti vedou v konečném výsledku k tomu, že jsou daňové zatížení všech zemí téměř totožné. Nicméně nejvyšší zatížení můžeme pozorovat v ČR, dále na Slovensku a nejnižší daňově zatížené produkty má Švédsko (viz Obr. 4.9).

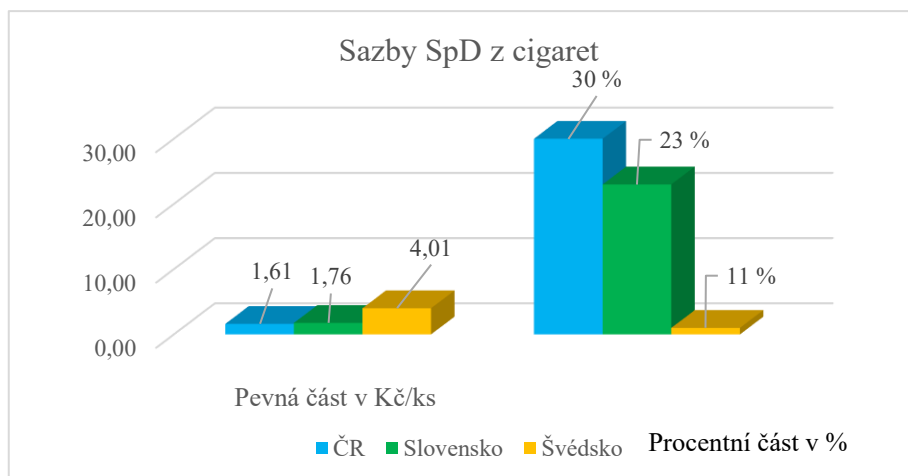
Obr. 4.9 Daňové zatížení cigaret SpD ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

Srovnání jednotlivých sazeb daní zobrazuje graf (viz Obr. 4.10).

Obr. 4.10 Srovnání sazeb SpD z cigaret ve vybraných státech EU



Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Výsledky komparace spotřebních daní

V poslední kapitole bylo srovnáváno daňové zatížení vybraných alkoholických nápojů a tabákových výrobků v ČR, Slovensku a Švédsku. Spotřeba těchto produktů je nežádoucí, proto je regulována státem, nicméně jejich zdaňování tvoří velké příjmy do SR jednotlivých zemí.

Komparace prokázala, že je zdaňování SpD v EU harmonizováno směrnicemi, vychází ze stejných principů, zatěžuje stejné produkty a je dosti podobné. Zejména pak při srovnávání ČR se Slovenskem. Švédsko se však vymyká pár nezvyklými okolnostmi. Největším rozdílem je hojnost produktů, které jsou SpD zatíženy. Velice atypická je např. daň z přírodního šterku, která byla zavedena z důvodu, co nejdelšího uchování tohoto neobnovitelného přírodního zdroje. Jinou zajímavostí je třeba to, že má daleko vyšší sazby daně z alkoholických produktů, nemá stanovenou minimální sazbu daně z cigaret

a mezi tabákové produkty dále člení žvýkáci a šňupací tabák. ČR se naopak odlišuje od zbylých států, co se týče zdanění piva. Jako jediná využívá pro značení sazby daně hl/°Plato a také používá pět kategorií pro sníženou sazbu daně podle prodaného množství piva.

Pro přehledné porovnání daňového zatížení všech produktů ve vybraných státech EU byla zhotovena následující tabulka (viz Tab. 4.13):

Tab. 4.13 Srovnání sazeb vybraných produktů ve vybraných státech

Stát EU	Daňové zatížení SpD lihu (%)	Daňové zatížení SpD piva (%)	Daňové zatížení SpD vína (%)	Daňové zatížení SpD cigaret (%)
ČR	26,64	6,19	13,2	59,54
Slovensko	27,26	9,82	11	56,85
Švédsko	60	19,26	11,68	53,42

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky lze daňové zatížení jednoduše porovnat a jednoznačným výstupem je, že má Švédsko velice vysoké daňové zatížení u alkoholických produktů, které spadají do skupiny lihu a piva. Rozdíly jsou opravdu velké, minimálně dvojnásobně vyšší zatížení proti porovnávaným státům může být odůvodněno silnou snahou švédské vlády tyto produkty regulovat, jelikož lpí na dodržování zdravého životního stylu obyvatel. Regulace má zjevně i význam, jelikož je Švédsko až na třicáté pozici ve spotřebě alkoholu. Pro srovnání ČR je na místě čtvrtém a Slovensko zaujímá místo patnácté.

Také v ČR dochází ke zvyšování SpD z lihu, která má za cíl snížit spotřebu alkoholu u obyvatelstva v zájmu jejich zdraví. V naší zemi výrazně narůstá počet osob se zdravotními problémy, které se váží právě k nadměrnému pití alkoholu a také stoupá úmrtnost na jaterní selhání způsobené požíváním těchto nápojů. Přestože daň roste, neprojevuje se úbytek spotřeby, jelikož se lidé pouze přesunou k nakupování levnějšího alkoholu, piva či vína. Důsledkem těchto kroků je však nárůst prodeje pašovaného alkoholu a vzniku nelegálních palíren, proto je důležité zavést také opatření této šedé ekonomiky.

Tabákové výrobky se pohybují přibližně ve stejných hodnotách zatížení SpD, a to v rozmezí 53 % až 59 %. Ačkoliv sazba daně a s tím spojená cena za krabičku cigaret neustále roste, jejich spotřeba neklesá. Lidé se uchylují k nakupování levnějších značek či nákupu tabáku a cigarety si vyrábí sami doma. Velice moderní jsou dnes elektronické cigarety. Řada zavedení, která cílila na snížení spotřeby tabákových výrobků neuspěla,

byl to zákaz kouření v restauracích a hospodách nebo odstrašující obrázky na obalech produktů.

4.4 Návrhy a doporučení

Pokud bychom chtěli docílit snížení spotřeby alkoholu v ČR, je zapotřebí zavést hned několik opatření najednou, které by v jejich kombinaci lépe zafungovala. Zvýšení sazby daně by bylo vhodné podpořit např. větší kontrolou výrobců a prodejců, nebo přísnějšími tresty a vyššími pokutami za porušení zákona. Zvýšit by se měla také kontrola nezletilých osob v hospodách, barech ale také v parcích, kde se mládež často shlukuje a popíjí alkohol. Dále bychom mohli zavést systém, který využívají ve Švédsku, a to prodej alkoholu pouze ve speciálních obchodech, které mají licenci.

Autorka by doporučila navýšit cenu tabákových a alkoholických produktů o účelově orientovanou daň, ve výši 3 % z maloobchodní ceny. Výnos by byl využit na léčbu pacientů, kteří si svůj zdravotní stav způsobili nadměrným požíváním alkoholu či kouřením. Došlo by k nárůstu prodejní ceny a odlehčilo by se výdajům ve zdravotnictví, které putují takto postiženým pacientům. Autorka si myslí, že pokud si lidé dobrovolně ničí své zdraví, měli by počítat se zdravotními problémy v budoucnu a léčbu si hradit.

Dále by navrhla, po vzoru Švédska, zavést v každém státě EU SpD z plastových sáčků a tašek z důvodu ochrany životního prostředí, které je plastem velmi poznamenáno. Cena tašek by vzrostla a lidé by pak přešli na levnější papírové tašky nebo v lepším případě by si koupili látkové tašky na mnohonásobné užití. Ulevili bychom tak přírodě a zvířatům, pro které představuje plastový odpad značné problémy.

4.5 Predikce inkasa spotřební daně z lihu vzhledem k situaci COVID-19

Vzhledem k situaci, která nastala s onemocněním COVID-19, vláda zavedla řadu opatření, aby omezila přenos viru mezi lidmi. Jedním z nich bylo uzavření všech stravovacích zařízení, jimi jsou např. restaurace, hospody či bary. Na první pohled by se mohlo zdát, že vládní opatření způsobí pokles prodeje alkoholu, jelikož lidé nemohou navštěvovat daná zařízení. Opak je však pravdou. Z prvních výzkumů vyplývá, že lidé doma pijí mnohem více než za obvyklé situace. Obchodníci v celé ČR hlásí růst prodeje všech druhů alkoholu, nejvíce se pak konzumuje v Moravskoslezském kraji. Nárůst prodeje alkoholu potvrdila za řetězec Globus Lutfia Volfová a potvrzení situace přišlo také z obchodního řetězce Lidl od Ivety Barabášové. Mluvčí řetězce Penny Tomáš Kubík

(2020) uvedl že: „*se s největší pravděpodobností jedná o důsledek karanténních opatření*“. Za pivní společnost Ostravar promluvila provozní Petra Pečková (2020), která oznámila: „*že se výrazně zvedl zájem o nákup piva v lahvích, plechu a také v sudech*“ (Perdoch, 2020).

Část obyvatelstva se tak vyrovnává se způsobeným stresem, jež pramení z obavy o své zdraví či budoucí finanční situaci, o zajištění rodiny nebo splácení dluhů. Spousta lidí teď nemá možnost chodit do práce nebo vykonávat své koníčky či provozovat jiné zájmy a záliby, a protože jsou nuceni zůstat většinu času dne doma, uchýlí se k popíjení alkoholu, aby se alespoň nějak zabavili. To vše by mohlo vést k nárůstu spotřeby alkoholu, která souvisí s růstem příjmů do SR ze SpD z lihu, a to právě v následujících měsících po dobu trvání karantény. V tomto období jsou lidé také náchylnější k propadnutí alkoholismu, což zajistí vyšší spotřebu u těchto obyvatel i v budoucnu.

Ve vybraných státech došlo k zavedení množství daňových i nedaňových opatření, nicméně netýkají se přímo SpD. I přes tento fakt se však zavedená opatření nejspíš v oblasti SpD projeví, a to v růstu příjmů daní především z alkoholických nápojů.

Na Slovensku je situace velmi podobná jako v ČR, tudíž i Slovensko směřuje k vyšším inkasům ze SpD z lihu v následujících obdobích. Autorka si však myslí, že na Slovensku může být nárůst menší než v ČR, jelikož Slováci obecně nekonzumují alkohol v tak velkém množství jako český národ (OECD, 2020). Ve Švédsku je situace odlišná, tamní vláda zatím opatření zakazující volný pohyb osob nepřikazuje, ale pouze doporučuje. Restaurace a hospody jsou tedy dále otevřené a švédští občané je mohou nadále navštěvovat (Rousek, 2020). Pokud by tedy ve Švédsku nedošlo k přísnějším opatřením, jak je tomu v ČR a na Slovensku, mohla by se spotřeba lihu vyvíjet bez větších rozdílů, jako doposud.

5 Závěr

Diplomová práce se zabývá SpD, které zavádí stát z důvodu regulace cen vybraných komodit na trhu. Hlavními důvody zavedení SpD může být potřeba navýšení příjmů SR či snaha omezit množství prodávaného zboží, a to z důvodu škodlivé povahy zboží při spotřebě, jež může mít negativní vliv na jednotlivce nebo na celou společnost.

Cílem diplomové práce je seznámení se s českou právní úpravou, z hlediska SpD, i s právními úpravami ve vybraných státech EU a jejich následná komparace, na jejímž základě bylo cílem nalézt a poukázat na rozdíly a odlišnosti v jednotlivých státech a zformulovat případná doporučení či návrhy pro možnou změnu daňové politiky ČR v oblasti SpD.

Hlavní část práce je rozdělena do dvou teoretických částí a jedné praktické části. První teoretická kapitola se zaměřuje na vysvětlení českého daňového systému z všeobecného hlediska, vymezení důležitých pojmů týkajících se zvoleného tématu, členění daňového systému a užší zaměření na nepřímé daně, především pak na SpD, kde byla např. rozebrána daňová harmonizace v kontextu s EU. Graficky byl znázorněn poměr SpD na příjmech SR a inkaso jednotlivých SpD. Dále byly shrnuty schválené změny v této oblasti pro rok 2020 a nakonec byly specifikovány jednotlivé daně, které spadají do oblasti SpD v ČR.

Druhá teoretická kapitola navazuje na předchozí kapitolu, ke každému státu byl vypracován daňový systém a legislativní vymezení SpD. Graficky byly znázorněny poměry SpD na příjmech SR a inkaso jednotlivých SpD. Dále byla zaměřena na popis a základní parametry SpD v jednotlivých zvolených zemích EU, kterými jsou Slovensko a Švédsko. U každé daně je zpracován předmět daně, základ daně, sazba daně, osvobození od daně, poplatník daně a termíny pro podání daňového přiznání.

Poslední praktická kapitola se soustřeďuje na porovnání jednotlivých charakteristik SpD mezi ČR a dalšími vybranými státy EU. Z důvodu rozsáhlosti tématu je praktická část zaměřena na srovnání SpD u alkoholických nápojů a tabákových výrobků. Kapitola je rozdělena podle jednotlivých SpD, ke každé dani byl zhotoven vzorový příklad, jenž byl následně vypočítán podle podmínek a charakteristik stanovených v daňových systémech jednotlivých států. Na závěr kapitoly byly porovnány zjištěné informace a daňová zatížení jednotlivých zvolených výrobků.

Komparace prokázala, že je zdaňování SpD v EU harmonizováno směrnicemi, vychází ze stejných principů, zatěžuje stejné produkty a je dosti podobné, zejména pak při srovnávání ČR se Slovenskem. Švédsko se liší nejen množstvím a rozmanitostí produktu, které jsou zatíženy SpD, ale také velikostí sazeb daně u alkoholických nápojů. Jsou podstatně vyšší, než je tomu v ČR a Slovensku, tomu také odpovídá vysoké daňové zatížení. Co se týká daňového zatížení u cigaret, mezi zvolenými státy nejsou tak rapidní rozdíly jako u alkoholu.

Na základě zjištěných informací byla nakonec navržena doporučení pro ČR, která se týkala snížení spotřeby zdraví škodlivých výrobků anebo zavedení další SpD ve vazbě na ochranu životního prostředí, podle vzoru Švédska.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

DUŠEK, Jiří. *DPH 2016: zákon s přehledy*. 13. vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 264 s. ISBN 978-80-271-0033-0.

DUŠEK, Jiří. *DPH 2017 – zákon s přehledy*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 256 s. ISBN 978-80-271-0427-7.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Zákon o spotřebních daních-Komentář*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 686 s. ISBN 978-80-7478-883-3.

KOTENOVÁ, Bohumila. *Zákon o spotřebních daních: komentář*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Komentáře Wolters Kluwer. 686 s. ISBN 978-80-7478-883-3. "

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 269 s. ISBN 978-80-7598-165-3.

MAAYTOVÁ, Alena a kol. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2015. s. 208. ISBN 978-80-247-5561-8.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 336 s. ISBN 978-80-7478-626-6.

OATS, L., A. MILLER and E. MULLIGAN. *Principles of International Taxation*. 6th ed. London: Bloomsbury Professional, 2017. 847 s. ISBN 978-1-5265-0169-1.

RADVÁN, Michal. *Daně a správa daní*. Brno: Masarykova univerzita, 2015. 129 s. ISBN 978-80-210-7746-1.

ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 500 s. ISBN 978-80-7598-205-6.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde Praha, 2013. 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný*

základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. 382 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 126 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. Ekonomie. 403 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

WATTEL, P. J., O. C. R. MARRES a Hein VERMEULEN, ed. *European tax law. Volume 1, General topics and direct taxation*. 7th edition. Deventer: Wolters Kluwer, 2018. Fiscale handboeken, Nr. 10. 972 p. ISBN 978-90-13-13360-8.

Článek v odborném časopise nebo ve sborníku z konference

SNOPKOVÁ, Petra. Daně a finance. *Zdanění alkoholu a alkoholických výrobků*. 2015, č.1, s. 16. ISSN 1801-600.

Elektronické dokumenty a ostatní

BUSINESSINFO. *Slovensko: Základní charakteristika teritoria, ekonomický přehled* [online]. 2019. [cit. 2019-11-12]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/slovensko-zakladni-charakteristika-teritoria-17583.html>

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Správa spotřebních daní* [online]. [cit. 2019-09-13]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/proces/Stranky/default.aspx>

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Daň z vína a meziproductů* [online]. [cit. 2020-01-13]. Dostupné z: https://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Vino_inkaso/2019_vino_vymer_SPD.pdf

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Daň z lihu* [online]. [cit. 2020-01-13]. Dostupné z: https://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Lih_inkaso/2019_1%C3%ADh_vymer_SPD.pdf

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Daň z piva* [online]. [cit. 2020-01-13]. Dostupné z: https://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Pivo_inkaso/2019_pivo_vymer_SPD.pdf

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Předpisy Evropské unie upravující správu spotřební daně z tabákových výrobků*. [online]. 12.08. 2019. [cit. 2020-04-16]. Dostupné z: https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/tabak/Stranky/predpisy_eu_tv.aspx

INSTITUTE OF ECONOMIC AND SOCIAL STUDIES. *Kolik stát vybral?* [online]. 2019. [cit. 2020-02-10]. Dostupné z: <https://cenastatu.sme.sk/kv-d-dvv-p/2019/>

DANĚ PRO LIDI. *Daň ze zahřívání tabáku* [online]. [cit. 2019-10-4]. Dostupné z: <https://www.daneprolidi.cz/aktualita/dan-ze-zahrivaneho-tabaku-ak.htm>

FREDRIK CARLGREN: Ekonomifakta.se. *Statsbudgetens inkomster*. [online]. 24.3.2020. [cit. 2020-02-12]. Dostupné z: <https://www.ekonomifakta.se/Fakta/Skatter/Skattetryck/Skatteintakter-per-skatt/>

FREDRIK CARLGREN: Ekonomifakta.se. *Punktskatter*. [online]. 23.3.2020. [cit. 2020-02-12]. Dostupné z: <https://www.ekonomifakta.se/Fakta/Skatter/Skatt-pa-konsumtion-och-produktion/Punktskatter/>

EUROPEAN COMMISSION. *Excise duties: Part I-Alcoholic Beverages*. [online]. 01.01.2020. [cit. 2020-02-14]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf

EUROPA.EU. *Excise Duty on Alcohol*. [online]. 2020. [cit. 2020-02-15]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol_en

EUROPA.EU. *Excise duties on alcohol, tobacco and energy*. [online]. 2018. [cit. 2020-02-13]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy_en

EUROPA.EU. *Taxations*. [online]. 2019. [cit. 2019-11-23]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/topics/taxation_en

FINANČNÍ SPRÁVA. *Legislativa – Spotřební daně*. [online]. 2019. [cit. 2019-10-05]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/spotrebni-dane/legislativa>

KOLEKTIV AUTORŮ: Ing. Kateřina Joklová, Ing. Vladimír Kváča, Ph.D., Jana Kváčová, RNDr. Jitka Ryšavá, Bc., Jiří Šourek. *Aktualizovaná a rozšířená pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU*. [online]. 2008. [cit. 2019-12-06]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/gallery/36/11031-se.pdf>

MĚŠEC.CZ. Kolektiv redaktorů. *Změny a novinky roku 2020 v kostce*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-30]. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/zmeny-a-novinky-roku-2020-v-kostce/>

MINISTERSTVO FINANČÍ ČR. *Příprava státního rozpočtu České republiky na rok 2020 a střednědobého výhledu na léta 2021 a 2022*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-06]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/legislativa-statniho-rozpocetu/2019/priprava-statniho-rozpocetu-ceske-republi-35548>

MINISTERSTVO FINANČÍ SLOVENSKEJ REPUBLIKY. *Koncepcia daňovej reformy v rokoch 2004-2006* [online]. 2005 [cit. 2016-10-11]. Dostupné z: <http://www.finance.gov.sk/Documents/Adresare/FinanceSK/10.1.10.3/Default.aspx-CatID=3995.htm>

MINISTERSTVO FINANČÍ SLOVENSKEJ REPUBLIKY. *Příjmy aj výdavky štátneho rozpočtu vlni rástli*. [online]. 02.02. 2020 [cit. 2020-02-10]. Dostupné z: <https://www.mfsr.sk/sk/media/tlacove-spravy/prijmy-aj-vydavky-statneho-rozpocetu-vlni-rastli.html>

MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. *Švédsko: Základní charakteristika teritoria, ekonomický přehled*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-03]. Dostupné z: https://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/svedsko/index.html

NEJVYŠŠÍ KONTROLNÍ ÚŘAD. *Kontrolní závěr z kontrolní akce NKÚ č. 15/33 - Správa spotřebních daní* [online]. 2016. [cit. 2019-09-16]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/assets/kon-zavery/K15033.pdf>

OECD. *Consumption Alcohol*. [online]. 2019. [cit. 2020-04-16]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/healthrisk/alcohol-consumption.htm>

PENIZE.CZ. *Spotřební daně přehledně: z čeho se platí* [online]. [cit. 2020-01-19]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/spotrebni-dane>

PERDOCH, Jaroslav. *Alkohol v době koronaviru teče doma proudem*. [online]. 27.3. 2020. [cit. 2020-04-16]. Dostupné z: https://moravskoslezsky.denik.cz/zpravy_region/gin-whisky-pivo-alkohol-v-dobe-koronaviru-tece-doma-proudem-20200326.html

PERSOON, GÖRAN. *Naturgrusskatt*. [online]. 1995. [cit. 2020-04-03]. Dostupné z: <https://lagen.nu/sou/1995:67#PS4>

PROCHÁZKA, Jakub. *Vysoké daně ve Švédsku jsou minulostí, vláda chystá další snižování*. [online]. 2014. [cit. 2019-12-03]. Dostupné z: <https://www.euro.cz/byznys/vysoke-dane-ve-svedsku-jsou-minulosti-vlada-chysta-dalsi-snizovani-1054537>

ROUSEK, Tomáš. *Švédsko nejde cestou tvrdých restrikcí, jen doporučení*. [online]. 16.03. 2020. [cit. 2020-04-02]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/clanky/svedsko-koronavirus/>

ŘÍMSKÝ, Miroslav. *Daňový systém ve Švédsku*. [online]. 2013. [cit. 2019-12-03]. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/danovy-system-ve-svedsku/>

SKATTEVERKET.SE. *Alkoholskatt*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-01]. Dostupné z: <https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/alkoholskatt.4.18e1b10334ebe8bc8000505.html>

SKATTEVERKET.SE. *Avfallsskatt*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-08]. Dostupné z: <https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/avfallsskatt.4.18e1b10334ebe8bc80002886.html>

SKATTEVERKET.SE. *Avfallsförbränningsskatt*. [online]. 2020. [cit. 2020-03-10]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/avfallsforbranningsskatt.4.7eada0316ed67d728244a8.html>

SKATTEVERKET.SE. *Bekämpningsmedelsskatt*. [online]. 2020. [cit. 2019-01-09].

Dostupné z:

https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/1803.html?pk_vid=00fbc2b5290bb0f0157632500362a47a

SKATTEVERKET.SE. *Energi-och koldioxidskatt för bränsle*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-04]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/energiskatter/energiskatterpabranslen.4.15532c7b1442f256bae5e56.html>

SKATTEVERKET.SE. *Energiskatt på el*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-03]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/energiskatter/energiskattpael.4.15532c7b1442f256bae5e4c.html>

SKATTEVERKET.SE. *Energiskatter*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-03]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/energiskatter.4.18e1b10334ebe8bc8000843.html>

SKATTEVERKET.SE. *Flygskatt*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-14]. Dostupné z:

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2019.8/364394.html>

SKATTEVERKET.SE. *Naturgrusskatt*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-03]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/naturgrus.4.18e1b10334ebe8bc80005337.html>

SKATTEVERKET.SE. *Punktskatter*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-03]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter.4.71004e4c133e23bf6db800057013.html>

SKATTEVERKET.SE. *Reklamskatt*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-03]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/reklamskatt.4.18e1b10334ebe8bc80001249.html>

SKATTEVERKET.SE. *Skatt på bekämpningsmedel*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-10].

Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/bekampningsmedel.4.18e1b10334ebe8bc80005054.html>

SKATTEVERKET.SE. *Skatt på kemikalier i viss elektronik*. [online]. 2020. [cit. 2020-01-12]. Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/kemikalieskat t.4.3152d9ac158968eb8fd1f3c.html>

SKATTEVERKET.SE. *Skatt på plastbärkassar*. [online]. 2020. [cit. 2020-03-10].

Dostupné z:

<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/skattpaplastb arkassar.4.7eada0316ed67d72824444.html>

SKATTEVERKET.SE. *Tobaksskatt*. [online]. 2019. [cit. 2019-12-05]. Dostupné z: <https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/tobaksskatt.4.18e1b10334ebe8bc80004420.html>

ZÁVĚRKA, Jakub. *Švédsko: Alkohol* [online]. 2011 [cit. 2014-21-07]. Dostupné z: <http://www.zaverka.com/2011/09/alkohol.html>

ŽUROVEC, Michal: MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Výsledek hospodaření státního rozpočtu v roce 2019*. [online]. 3. ledna 2020 [cit. 2020-01-22]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/pokladni-plneni-sutožr-37026>

ŽUROVEC, Michal: MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Návrh zákona o digitální dani míří do Sněmovny*. [online]. 18.11. 2019 [cit. 2020-02-07]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/navrh-zakona-o-digitalni-dani-miri-do-sn-36638>

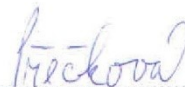
Seznam zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DAP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská Unie
FO	Fyzická osoba
GŘC	Generální ředitelství cel
JČS	Jiný členský stát
PO	Právnícká osoba
SR	Státní rozpočet
ZoL	Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů
ZoPZL	Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů
ZSpD	Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
ZSpDzAN	Zákon č. 530/2011 Sb. o spotřební dani z alkoholických nápojů, ve znění pozdějších předpisů
ZSpDzEUZP	Zákon č. 609/2007 Sb. o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu, ve znění pozdějších předpisů
ZSpDzL	Zákon č. 105/2004 Sb. o spotřební dani z lihu, ve znění pozdějších předpisů
ZSpDzMO	Zákon č. 98/2004 Sb. o spotřební dani z minerálního oleje, ve znění pozdějších předpisů
ZSpDzTV	Zákon č. 106/2004 Sb. o spotřební dani z tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mě požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 22.4. 2020



Gabriela Přechová

Seznam příloh

Příloha 1 Vývoj příjmů ze SpD do SR ČR v období 2015 až 2019

Příloha 2 Přehled sazeb daní v ČR v roce 2019 a po jejich změně v roce 2020